

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
FAKULTA EKONOMICKÁ

Diplomová práce

**Metodické postupy účetního výkaznictví
společenství vlastníků jednotek**

**Methodical procedures in Financial Reporting
of Association of Unit Owners**

Lucie Jeníčková

Plzeň 2016

Čestné prohlášení:

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

„Metodické postupy účetního výkaznictví společenství vlastníků jednotek“

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího diplomové práce za použití pramenů uvedených v přiložené bibliografii.

V Plzni, dne.....

.....
podpis autorky

Poděkování:

Ráda bych poděkovala paní Ing. Jitce Zborkové, Ph.D. za její odborné vedení, skvělý přístup a cenné rady při zpracování mé diplomové práce. Dále bych chtěla poděkovat mé rodině a příteli za jejich podporu.

Obsah

Úvod	7
1 Cíl a metodický postup	8
2 Formy bydlení v České republice	9
3 Spoluvlastnictví domu a jeho formy	14
4 Společenství vlastníků jednotek	16
4.1 Právní vymezení společenství vlastníků jednotek	16
4.1.1 Založení a vznik	16
4.1.2 Orgány	17
4.1.3 Vymezení účelu, práv a povinností	18
4.1.4 Zrušení a zánik	20
4.2 Účetní vymezení společenství vlastníků jednotek	20
4.2.1 Zákon o účetnictví a jeho novela	21
4.2.2 Prováděcí vyhláška a České účetní standardy	25
4.2.3 Vnitřní směrnice pro vedení účetnictví	26
4.2.4 Vedení účetnictví a odpovědnost	26
4.3 Daňová problematika společenství vlastníků jednotek	27
4.3.1 Zákon o daních z příjmů	27
5 Účetní metody společenství vlastníků jednotek	32
5.1 Problematika rozvahového a výsledkového způsobu účtování	32
5.2 Náklady a výnosy společenství vlastníků jednotek	33
5.2.1 Náklady	33
5.2.2 Výnosy	35
5.3 Majetek společenství vlastníků jednotek	35
5.3.1 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek	35
5.3.2 Technické zhodnocení společných částí domu	36
5.3.3 Finanční majetek	37
6 Společenství vlastníků jednotek Vejprnická 18,20 Plzeň	38
6.1 Představení subjektu	38
6.2 Stanovy společenství	39
6.3 Řízení společenství a správa domu	42
6.4 Hospodaření společenství	43

6.5 Metodické postupy účetního výkaznictví společenství	45
6.5.1 Účetní soustava	46
6.5.2 Základní princip účtování společenství.....	46
6.5.3 Stavební spoření a dotace na úroky z úvěrů.....	51
6.5.4 Odměny plynoucí z dohod o provedení práce.....	58
6.5.5 Vyúčtování a zúčtování závazků v závěru roku.....	59
6.5.6 Prodlení s platbami a jeho dopad do účetnictví	62
6.5.7 Výsledek hospodaření, jeho tvorba a zdanění.....	66
6.6 Zhodnocení a návrh změn v metodických postupech účetního výkaznictví	69
6.6.1 Hospodaření společenství a účtování jednotlivých skupin externích závazků .	69
6.6.2 Účtování stavebního spoření a dotací na úroky z úvěrů	74
6.6.3 Účtování odměn plynoucích z dohod o provedení práce	76
6.6.4 Vyúčtování a zúčtování závazků v závěru roku.....	77
6.6.5 Prodlení s platbami a jeho dopad do vyúčtování závazků s vlastníky	79
6.7 Shrnutí navržených změn a další doporučení	81
6.7.1 Navržené změny v metodických postupech účetního výkaznictví a jejich dopad do výsledku hospodaření.....	81
6.7.2 Vnitřní směrnice pro vedení účetnictví	83
7 Návrh vnitřní směrnice pro metodické postupy účetního výkaznictví	84
Závěr	94
Seznam tabulek a obrázků	95
Seznam použitých symbolů a zkratek.....	96
Seznam použité literatury	97
Seznam příloh.....	100

Úvod

Právní institut vlastnictví bytů na českém území prošel v průběhu posledních několika desetiletí mnoha legislativními změnami. Zásadní právní reformy (nejen) v oblasti bytového vlastnictví proběhly zejména v 90. letech dvacátého století. V jejich důsledku došlo například k rozsáhlé transformaci bytů z družstevního vlastnictví do vlastnictví soukromých osob. Vlastnictví bytů soukromými osobami je však spojeno také s nutností vyřešit otázku spoluvlastnictví domů s byty. To dalo posléze vzniknout novému typu právního subjektu, kterým je „společenství vlastníků jednotek“.

Společenství vlastníků jednotek je velice specifickou formou právnické osoby, a to nejen z právního, ale také z účetního a daňového hlediska. Právě účetní a do určité míry i daňový pohled na společenství vlastníků jednotek je hlavním tématem pro tuto práci.

Podnětů k výběru tohoto tématu bylo pro autorku několik. Jedním z nich je právní ukotvení účetní problematiky společenství vlastníků jednotek v konfrontaci s podnikatelskými subjekty. Účetní problematika podnikatelských subjektů je velmi dobře upravena nejen v právních, ale i v jiných účetních předpisech (např. České účetní standardy) a je možné čerpat informace z poměrně rozsáhlého výčtu odborné literatury. Nejasnosti v přístupech a metodických postupech při vedení účetnictví těchto subjektů proto mohou dle názoru autorky ve většině případů plynout spíše z neznalosti těchto předpisů. V případě společenství vlastníků jednotek je však situace poněkud složitější. Účetní předpisy na tento subjekt tak trochu zapomínají. Jako by se jednalo o „okrajový“ subjekt, jehož existence nemá příliš velký význam, a proto není třeba se jím detailněji zabývat. Avšak dle průzkumů Českého statistického úřadu bylo v roce 2014 v České republice více než 58 tisíc společenství vlastníků jednotek. Už jen tato skutečnost dle názoru autorky značí důležitost tohoto subjektu.

Dalším podnětem pro výběr tohoto tématu byla autorčina vlastní zainteresovanost v této oblasti a potřeba hlubšího prozkoumání dané problematiky zejména z toho důvodu, že v posledních několika letech došlo k četným změnám v legislativě zabývající se právní, účetní a daňovou problematikou společenství vlastníků jednotek.

1 Cíl a metodický postup

Hlavním cílem práce je vytvořit vnitřní směrnici pro metodické postupy účetního výkaznictví vybraného společenství vlastníků jednotek.

Dále si autorka stanovila dílčí cíle práce, a to:

- představení základní právní, účetní a daňové problematiky společenství vlastníků jednotek,
- objasnění problematiky rozvahového a výsledkového způsobu účtování,
- zhodnocení metodických postupů účetního výkaznictví ve vybraném společenství vlastníků jednotek a
- návrh řešení vybraných problematických oblastí.

První část práce je věnována literární rešerši na dané téma, a to nejen za účelem shrnutí dosavadních a aktuálních poznatků o problematice, ale také za účelem prohloubení vlastních znalostí o daném tématu. Autorka zde čerpá zejména z legislativních pramenů, z odborné literatury a využívá také výsledky statistických průzkumů v České republice i v Evropě. V souvislosti s odbornou literaturou je však třeba podotknout, že jde o odborníky poměrně neprobádané téma a v průběhu posledních několika let navíc došlo k četným legislativním změnám. Z těchto důvodů jsou možnosti čerpání z odborné literatury k danému tématu spíše omezené.

Na rešeršní část práce navazuje část praktická. Tato část práce je zaměřena na metodické postupy účetního výkaznictví vybraného subjektu. Je zde uplatněna zejména metoda pozorování spolu s metodou modelování používaných postupů ve vybraném podniku s cílem tyto postupy zmapovat, popsat a vysvětlit. Dále je provedeno zhodnocení těchto postupů, při kterém se autorka opírá zejména o poznatky zjištěné v rešeršní části práce s důrazem na legislativní i interní požadavky vybraného subjektu. V návaznosti na provedené zhodnocení jsou navrženy změny ve vybraných problematických oblastech účetního výkaznictví tohoto subjektu a další doporučení týkající se vnitřních směrnic subjektu. V úplném závěru praktické části práce je představen návrh vnitřní směrnice pro metodické postupy účetního výkaznictví vybraného subjektu.

2 Formy bydlení v České republice

V České republice při současné právní úpravě existují tři hlavní formy bydlení, a to:

- nájemní bydlení,
- družstevní nájemní bydlení a
- vlastní bydlení. [21]

Nájemní bydlení

O nájemním bydlení se mluví tehdy, kdy uživatel bytu není jeho vlastníkem, nýbrž je pouze jeho nájemcem, a to na základě nájemní smlouvy. V praxi to znamená, že byt pouze užívá k bydlení a ze zákona nenese žádnou zodpovědnost za správu domu a jeho společných částí. [20] Práva a povinnosti nájemce a pronajímatele bytu, ale také problematika nájemného, tedy (obvykle) měsíčních plateb, které uživatel bytu platí jeho vlastníkově, jsou upraveny v § 2235 až § 2301 nového občanského zákoníku (pozn. autorky). Existuje ještě druhý stupeň tohoto typu bydlení, tzv. podnájem. Jde o situaci, kdy uživatel bytu dále poskytne práva k užívání bytu třetí osobě. Jinými slovy, byt, ve kterém je tento uživatel sám nájemcem, pronajme někomu dalšímu. [20] Dle § 2215 nového občanského zákoníku (dále jen „NOZ“) to však může učinit pouze tehdy, kdy s tím vlastník bytu souhlasí. [8]

Vlastníkem neboli pronajímatelem bytu může být stát, případně obec. V tom případě se jedná o tzv. státní či obecní byt. Pronajímat byty může ale i soukromý vlastník. Tím může být jak fyzická, tak i právnická osoba, přičemž tato osoba může být majitelem celého bytového domu, kdy pronajímá jednotlivé byty různým nájemcům, nebo může být majitelem pouze jednotlivých bytů [20], resp. bytových jednotek o kterých bude pojednáno v dalších částech práce.

Zvláštní kategorií jsou tzv. služební byty, které jsou dle § 2297 NOZ určeny pro ubytování osob v souvislosti s výkonem práce, funkce nebo zaměstnání. Zákon také pojednává o nájmu tzv. bytu zvláštního určení, což je dle § 2300 NOZ „...byt určený pro ubytování osob se zdravotním postižením nebo byt v domě se zařízením určeným pro tyto osoby nebo byt v domě s pečovatelskou službou...“. [8]

Družstevní nájemní bydlení

Družstevní nájemní bydlení je zvláštní formou nájemního bydlení, která je často mylně zaměňována za formu bydlení vlastního. [19] Spočívá v tom, že vlastníkem bytu (nebo i celého bytového domu) je bytové družstvo a to umožňuje svým členům tyto byty užívat. Člen bytového družstva tedy není majitelem bytu, ale má, dá se říci, exkluzivní právo s příslušným bytem nakládat (myšleno ve smyslu „užívat ho“), téměř jako by jeho vlastníkem byl. Členové družstva mají také právo ovlivňovat chod tohoto družstva, jelikož členství je vždy spojeno s určitou výší podílu v daném družstvu. [18] I v tomto případě je možné byt „přenechat k bydlení“ třetí osobě, ale opět tak lze učinit pouze se souhlasem jeho vlastníka, tedy v tomto případě družstva. [8]

Družstevní bydlení existuje na českém území již řadu let. První bytové družstvo u nás vzniklo již v roce 1903. [10] Největší rozmach bytová družstva zažila v období mezi první a druhou světovou válkou. Během druhé světové války byla bytová družstva utlumena, nicméně v 50. a 60. letech se jejich činnost opět obnovila a vznikala i nová. V 60. letech navíc začala vznikat i tzv. stavební bytová družstva, která měla řešit nedostatek bytů a zapojit občany do řešení svého bydlení. V 70. a 80. letech družstevní vlastnictví bytů drtivě převažovalo.

Po roce 1989 se však situace ohledně bytového vlastnictví zásadně změnila. Došlo k převratu politických a hospodářských poměrů v zemi a nastaly procesy přizpůsobování se ekonomice založené na tržních principech. Úprava bytových družstev se stala součástí obchodního zákoníku. Posléze byl přijat transformační zákon č. 42/1992 Sb. (dále jen „transformační zákon“), jehož cílem bylo převedení bytů z vlastnictví družstev do soukromého vlastnictví. [12] O dva roky později byl pak přijat zákon č. 72/1994 Sb. o vlastnictví bytů, který platil až do 1. ledna 2014, kdy byl zákon zrušen a problematika bytového vlastnictví je od tohoto data upravena v novém občanském zákoníku. Právní úprava družstev je zachycena v zákoně č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, který nahradil obchodní zákoník taktéž k 1. lednu 2014. (pozn. autorky)

Vlastní bydlení

Nejpopulárnější formou bydlení v ČR je vlastní bydlení neboli bydlení v bytě v přímém vlastnictví. [21] Někdy se používá nepřesný a právně zastaralý výraz „v osobním

vlastnictví“, který je přežitkem z dob socialismu. Tehdy platil československý občanský zákoník, který rozlišoval dvě kategorie vlastnictví, a to socialistické společenské vlastnictví a osobní vlastnictví. V dnešní právní úpravě tento pojem již nenajdeme. [18]

V následující tabulce jsou údaje popisující vztah mezi vlastnictvím bytů a jejich právním důvodem užívání zjištěny při sčítání lidu, domů a bytů v České republice Českým statistickým úřadem v roce 2011.

Tabulka 1: obydlené byty podle právního důvodu užívání bytu podle vlastníka domu k 26. 3. 2011

Vlastník domu	Obydlené byty celkem	v tom podle právního důvodu užívání bytu						
		ve vlastním domě	osobní vlastnictví ¹	jiné bezplat. užívání	nájemní	družstevní	jiný důvod užívání	nezjištěno
Obydlené byty celkem	4 104 635	1 470 174	824 076	140 348	920 405	385 601	44 645	319 386
v tom podle vlastníka domu:								
fyzická osoba	1 894 868	1 407 789		140 348	183 856		24 485	138 390
obec, stát	372 214				342 468			29 746
bytové družstvo	451 217				118 391	304 117	3 033	25 676
jiná právnická osoba	107 068				89 677		2 943	14 448
spoluvlastnictví vlastníků bytů	908 997	61 344	665 155		118 609		9 632	54 257
kombinace vlastníků	259 746	950	124 555		33 397	81 483	2 798	16 563
nezjištěno	110 525	91	34 366		34 007	1	1 754	40 306

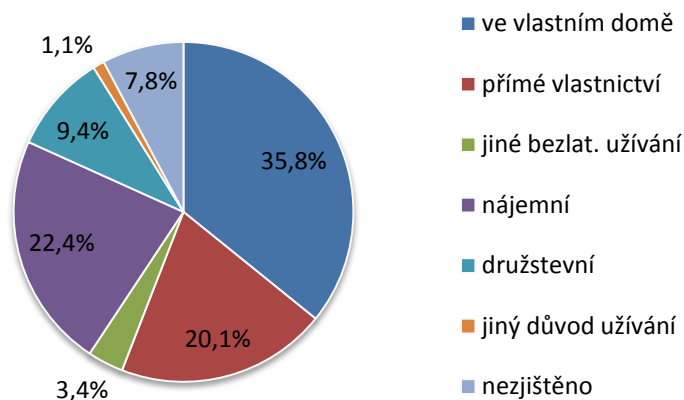
Zdroj: převzato z Ministerstva pro místní rozvoj České republiky [9]

Vezme-li se v úvahu pouze otázka **právního důvodu užívání bytu**, lze dojít k závěru, že k uvedenému datu bylo nejčastější formou bydlení jednoznačně vlastní bydlení, a to zejména ve vlastním domě, tj. 1 470 174 bytů, a dále v bytech v přímém (dle ČSÚ „osobním“) vlastnictví, tj. 824 076 bytů. Druhým nejčastějším typem bydlení bylo nájemní bydlení, tj. 920 405 bytů. V družstevním bydlení došlo během posledních zhruba pětadvaceti let k výraznému útlumu a tato forma bydlení byla uplatněna pouze u 385 601 bytů v ČR.

¹ Zdroj, ze kterého je tabulka převzata používá pro přímé vlastnictví výraz „v osobním vlastnictví“.

Na následujícím obrázku je znázorněno rozdělení obydlených bytů dle právního důvodu užívání v procentech.

Obrázek 1: Obydlené byty dle právního důvodu užívání

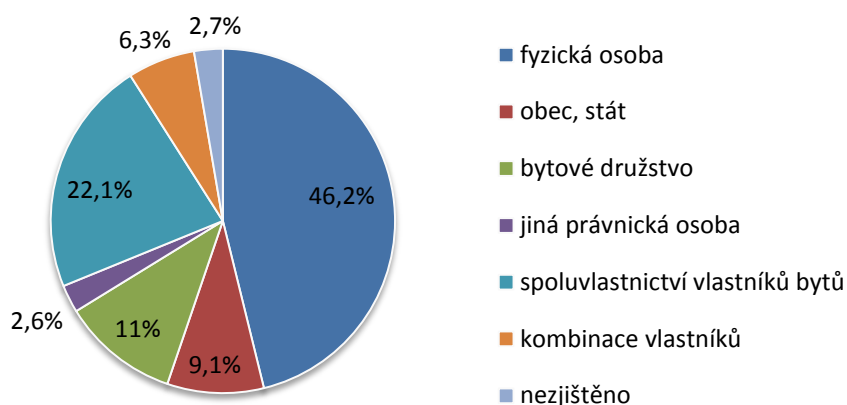


Zdroj: Vlastní zpracování, 2016

Při bližším zaměření pouze na **vlastníka domu**, ve kterém se byty nachází, lze dojít k závěru, že nejvíce bytů bylo v domech ve vlastnictví fyzických osob. Druhou nejpočetnější skupinou bylo k uvedenému datu spoluvlastnictví vlastníků, a to 908 997 bytů. Oproti tomu bytová družstva vlastnila k datu zkoumání pouze 451 217 bytů.

Procentuální podíly obydlených bytů dle vlastníka domu jsou znázorněny na následujícím obrázku.

Obrázek 2: Obydlené byty dle vlastníka domu



Zdroj: Vlastní zpracování, 2016

Propojí-li se údaje o právním důvodu užívání bytu s vlastníkem domu, vyplne, že téměř dvě pětiny všech obydlených bytů byly k datu sčítání ve vlastním domě ve vlastnictví fyzické osoby. Druhou nejpočetnější skupinu tvořily byty v přímém vlastnictví v domech ve spoluvlastnictví vlastníků bytů, tj. 665 155 bytů. Nájemní byty se vyskytovaly ve všech vlastnických formách domů. Nejvíce pronajímaných bytů bylo v domech ve vlastnictví obce či státu a dále v domech ve vlastnictví fyzických osob. V domech ve spoluvlastnictví vlastníků a ve vlastnictví bytových družstev se pak pronajímalo přibližně stejné množství bytů.

Ze statistiky vyplývá, že nejčastější formou bydlení k uvedenému datu bylo vlastní bydlení, z něhož významnou část představuje přímé vlastnictví bytů v domech ve spoluvlastnictví vlastníků bytů, což značí důležitost této formy bydlení v České republice. Oproti tomu družstevní bydlení ve vlastnictví bytových družstev do velké míry ztratilo na významnosti, ať už vlivem transformačního zákona nebo díky přirozenému vývoji.

Zajímavé statistiky lze pozorovat i v Evropě. V roce 2014 bydlela více jak polovina (59,3 %) obyvatel evropské osmadvacítky v rodinném domě. Z toho pouze něco málo přes jednu čtvrtinu (25,6 %) obyvatel bydlelo v dvojdomcích a přibližně jedna třetina (33,7 %) obyvatel bydlela v samostatných rodinných domech. Každý čtvrtý z deseti obyvatel evropské osmadvacítky bydlel k datu zkoumání v bytě. Největší podíl obyvatel bydlících v bytech byl ve Španělsku (66,5 %), Lotyšsku (65,1 %) a Estonsku (63,8 %). V dvojdomcích bydlelo nejvíce obyvatel v Nizozemsku (61,2 %), ve Velké Británii (60 %) a v Irsku (58,3 %). V samostatných rodinných domech bydlelo nejvíce obyvatel v Chorvatsku (72,6 %), Slovinsku (65,4 %), Maďarsku (63 %), Norsku (62,4 %) a Srbsku (60,5 %).

K datu zkoumání bydlelo přibližně 70 % obyvatel evropské osmadvacítky v přímo vlastněných domácnostech. Zbylých 30 % obyvatel bydlelo v nájemním bydlení. Nejvíce obyvatel, kteří bydleli v přímo vlastněných domácnostech, bylo v Rumunsku (96,1 %). Naopak nejméně obyvatel bydlících v přímo vlastněných domácnostech bylo v Německu (52,4 %). Téměř žádná země evropské osmadvacítky nezaznamenala vyšší podíl nájemního bydlení, než byl podíl bydlení v přímo vlastněných domácnostech. Výjimku tvořilo Švýcarsko, kde podíl nájemního bydlení tvořil 56 %. [14]

3 Spoluvlastnictví domu a jeho formy

Vlastnictví bytu ve formě přímého vlastnictví, které bylo popsáno v předchozí kapitole má svá specifika, která ho do jisté míry odlišují od právní úpravy vlastnictví celého domu.

Definice vlastnictví dle § 1011 nového občanského zákoníku zní: „Vše, co někomu patří, všechny jeho věci hmotné i nehmotné, je jeho vlastnictvím.“ [8] Byt lze potom dle § 1159 NOZ definovat jako prostorově oddělenou část domu. Avšak v domě s byty jsou také další prostory, např. chodby, schodiště a dále místnosti jako je např. kotelna, prádelna apod. Nelze také opomenout pozemek, na kterém dům stojí. Pro tyto prostory nový občanský zákoník používá souhrnný výraz „společné části“. Jde o takové části, které mají dle své povahy sloužit vlastníkům společně. V případě, kdy jsou v domě alespoň dva byty, je třeba vyřešit otázku, jaká práva a povinnosti se k těmto společným částem vztahují a jak je rozdělit mezi vlastníky bytů. Je zde proto nutná určitá forma spoluvlastnictví těchto společných prostor. [6]

Nový občanský zákoník pojednává o dvou typech spoluvlastnictví nemovité věci, které toto řeší, a to o:

- podílovém spoluvlastnictví a
- bytovém spoluvlastnictví.

Podílové spoluvlastnictví

Pro první typ – podílové spoluvlastnictví se někdy se používá výraz „ideální“ spoluvlastnictví. Princip tohoto spoluvlastnictví spočívá v tom, že osoby, které užívají byt v bytovém domě, nevlastní přesně prostorově vymezenou část domu, ale pouze její procentuální (ideální) podíl. Ve své podstatě každý ze spolumajitelů nemovitosti vlastní každou část této nemovitosti, a to na základě velikosti jeho podílu. Má tedy procentuální podíl na celé nemovitosti. Zní to paradoxně, ale každý z nich má podíl na každé cihle, okně, či schodu, ale není majitelem svého konkrétního bytu. Tento druh spoluvlastnictví s sebou některá úskalí. Jedním z nich je už jen skutečnost, že jakákoliv rekonstrukce či investice, která je v daném bytě provedena, zhodnocuje celou nemovitost a naopak, pokud se některý z vlastníků o svůj byt nijak nestará, celou nemovitost tím

znehodnocuje. Dalším úskalím je, že k jakékoliv přestavbě svého bytu je nutný souhlas nadpoloviční většiny spoluvlastníků nemovitosti a při jeho prodeji musí majitel nejprve nabídnout svůj podíl ostatním spoluvlastníkům a až tehdy, pokud odmítnou, může svůj podíl prodat třetí osobě. V případě prodeje je také důležité uvědomit si, že předmětem prodeje není byt, ale opět pouze ideální podíl na celém domě. Podstatnou vlastností tohoto typu spoluvlastnictví je to, že za všechny své dluhy související se správou domu dluží všichni vlastníci společně a nerozdílně. [17] To může v praxi znamenat například to, že pokud jeden ze spoluvlastníků neplní své závazky, tyto závazky můžou být vymáhány na všech spoluvlastnících, i přestože oni své závazky uhradili (pozn. autorky).

Bytové spoluvlastnictví

Druhým typem spoluvlastnictví je tzv. bytové spoluvlastnictví. Tato forma spoluvlastnictví může vzniknout tehdy, když se v nemovité věci (tedy v domě, případně v sekci domu) nachází alespoň dva byty. Jedná se o spoluvlastnictví nemovité věci založené na vlastnictví jednotek. Jednotkou je myšlen nejenom samotný byt, jakožto oddělená část domu, ale také procentuální podíl na společných částech nemovitosti. Důležitá je skutečnost, že byt i podíl na společných částech jsou vzájemně spojené a neoddělitelné. To znamená, že v případě převodu jednotky, například prodejem, se převádí nejen byt, ale i podíl na společných částech. [6] Výhodou tohoto typu spoluvlastnictví oproti předchozímu typu je zejména to, že majitel bytu může se svým bytem (v rámci bytové jednotky) volně nakládat. Může ho tedy prodat, aniž by ho nejprve musel nabídnout ostatním vlastníkům a předmětem takového prodeje/koupe je bytová jednotka (tedy konkrétní byt a podíl na společných částech) a ne pouze procentuální podíl na celém domě.

Právě na konceptu bytového spoluvlastnictví je založena existence společenství vlastníků jednotek, o kterém pojednává tato práce.

4 Společenství vlastníků jednotek

4.1 Právní vymezení společenství vlastníků jednotek

Společenství vlastníků jednotek (dále jen „společenství vlastníků“ nebo „SVJ“) je zvláštní formou právnické osoby, která je s účinností 1. ledna 2014 upravena v následujících právních předpisech:

- nový občanský zákoník,
- zákon č. 67/2013 Sb. kterým se upravují některé otázky související s poskytováním plnění spojených s užíváním bytů a nebytových prostorů v domě s byty a
- předpis č. 366/2013 Sb., nařízení vlády o úpravě některých záležitostí souvisejících s bytovým spoluvlastnictvím (dále jen „nařízení vlády č. 366/2013 Sb.“).

4.1.1 Založení a vznik

SVJ může být **založeno buď ze zákona**, anebo **dobrovolně**. Povinnost založit společenství vlastníků jednotek vzniká dle § 1198 NOZ tehdy, kdy rozdělením práva k nemovité věci na vlastnické právo k jednotkám - tj. vznik režimu bytového spoluvlastnictví (pozn. autorky) - vznikne alespoň pět jednotek, z nichž nejméně tři jsou ve vlastnictví tří různých vlastníků. [6] Dobrovolně lze SVJ ale založit i pro menší počet bytů v případě, že tato povinnost nevznikne (pozn. autorky).

Zakládá se **schválením stanov**, které jsou v souladu s § 1200 NOZ, kde jsou uvedeny povinné náležitosti těchto stanov. [6]

Jak již bylo zmíněno, s nabytím účinnosti NOZ byl zrušen zákon č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytů (dále jen „zákon o vlastnictví bytů“), který doposud problematiku SVJ upravoval. Tato zásadní změna v právní úpravě společenství vlastníků jednotek platí nejen pro nově vzniklá společenství od 1. ledna 2014, ale dotýká se i již existujících společenství před tímto datem, kterých bylo k 31. prosinci 2013 přes 55 tisíc. V roce 2014 jich bylo již více než 58 tisíc. [13]

Dle § 3041 odst. 2 NOZ mají SVJ povinnost upravit své stanovy tak, aby byly v souladu s NOZ, a doručit je rejstříkovému soudu, do něhož je SVJ zapsáno. [6] Pokud by tak

SVJ neučinila, a to ani v dodatečně lhůtě stanovené soudem, mohla by čelit pokutě, či dokonce nařízení jejich zrušení a likvidace. [22]

Společenství vlastníků jednotek vzniká zápisem do veřejného seznamu. [6]

4.1.2 Orgány

Nejvyšším orgánem SVJ je **shromáždění**. Shromáždění je tvořeno všemi vlastníky jednotek a každý z nich má odpovídající počet hlasů vzhledem k velikosti svého podílu na společných částech nemovité věci. Je způsobilé usnášet se, pouze pokud jsou přítomni vlastníci jednotek, kteří mají většinu všech hlasů. K přijetí rozhodnutí je potřeba souhlas většiny hlasů přítomných vlastníků jednotek (pokud dle stanov není požadován vyšší počet hlasů). Shromáždění např.:

- rozhoduje o změně stanov,
- rozhoduje o změně prohlášení o rozdělení práva k domu a pozemku na vlastnické právo k jednotkám,
- volí a odvolává členy volených orgánů,
- schvaluje účetní závěrku, rozhoduje o vypořádání výsledku hospodaření, schvaluje zprávu o hospodaření společenství vlastníků a správě domu, schvaluje celkovou výši příspěvků na správu domu a rozhoduje o vyúčtování nebo vypořádání nevyčerpaných příspěvků,
- rozhoduje o změnách týkajících se jednotek (např. změna podlahové plochy bytu, sloučení či rozdělení jednotek nebo jejich částí),
- za podmínek uvedených v NOZ rozhoduje o opravách nebo stavebních úpravách společných částí atd.

Statutárním orgánem je **výbor**, případně **předseda společenství vlastníků**.² Dle § 1207 NOZ statutární orgán svolává shromáždění k zasedání tak, aby se zasedání konalo alespoň jednou za rok. Dále statutární orgán svolává shromáždění k zasedání i z podnětu vlastníků jednotek, a to v případě, že tito vlastníci mají více než jednu čtvrtinu všech hlasů a jsou minimálně dva. Ostatní práva a povinnosti statutárního orgánu vyplývají ze stanov SVJ. [6]

² Předseda společenství vlastníků nahrazuje název „pověřený vlastník“, který byl upraven v zákoně o vlastnictví bytů.

4.1.3 Vymezení účelu, práv a povinností

SVJ se dle § 1194 NOZ zakládá za účelem zajišťování **správy domu a pozemku**. [6]
Dále je třeba definovat, co vše se pod pojmem „správa domu a pozemku“ skrývá.
Dle § 1189 NOZ „Správa domu a pozemku zahrnuje vše, co nenáleží vlastníku jednotky a co je v zájmu všech spoluvlastníků nutné nebo účelné pro řádnou péči o dům a pozemek jako funkční celek a zachování nebo zlepšení společných částí. Správa domu zahrnuje i činnosti spojené s přípravou a prováděním změn společných částí domu nástavbou, přístavbou, stavební úpravou nebo změnou v užívání, jakož i se zřízením, udržováním nebo zlepšením zařízení v domě nebo na pozemku sloužících všem spoluvlastníkům domu.“ [6, s. 97]

Činnosti spojené se správou domu a pozemku upřesňuje nařízení vlády č. 366/2013 Sb. Na tyto činnosti nahlíží ze dvou hledisek, a to z hlediska provozního a technického a z hlediska správních činností.

Činnostmi **z hlediska provozního a technického** se dle § 7 nařízení vlády č. 366/2013 Sb. rozumí zejména:

- provoz, údržba, opravy, stavební úpravy a jiné změny společných částí domu,
- revize technických sítí, společných technických zařízení domu, protipožárního zařízení aj.,
- údržba pozemku a přístupových cest na pozemku a
- uplatnění práva vstupu do bytu v případě, kdy jeho vlastník tento byt stavebně upravuje včetně možnosti žádat předložení stavební dokumentace (v odůvodněných případech).

Činnostmi **z hlediska správních činností** se dle § 8 nařízení vlády č. 366/2013 Sb. rozumí zejména:

- zajišťování veškeré správní, administrativní a operativně technické činnosti,
- stanovení a vybírání předem určených finančních prostředků (ve formě záloh) od vlastníků jednotek,
- vedení účetnictví, zpracování daňových přiznání, hospodaření s finančními prostředky aj.,
- uplatňování a vymáhání plnění povinností vůči jednotlivým vlastníkům a další. [8]

Co tedy znamená správa domu a pozemku v praxi? V první řadě se jedná o zajištění zásadních oprav a rekonstrukcí včetně jejich financování, jako je např. oprava střechy, nebo rekonstrukce výtahu. Nezbytnou součástí správy domu je ale také zajišťování každodenního provozu a údržby společných prostor. V této souvislosti je třeba zajišťovat dodávky služeb a jejich rozúčtování mezi jednotlivé vlastníky (jedná se např. dodávky elektřiny společných prostor, dodávky teplé a studené vody nebo odvoz komunálního odpadu). Dále sem patří hospodaření s financemi - je třeba hradit pojištění domu, spravovat případné úvěry na stavební rekonstrukce atd.

Vzhledem k obsáhlému výčtu činností, které je třeba v souvislosti se správou vykonávat, by byl tento úkol pro jednotlivce (obzvlášť v domě, kde je větší počet bytů) velmi obtížný. A právě to může být podstatou existence společenství vlastníků jednotek.

SVJ i jednotliví vlastníci jednotek mají ze zákona určitá práva a povinnosti. Každý vlastník jednotky má dle § 1175 NOZ v první řadě právo „...svobodně spravovat, výlučně užívat a uvnitř stavebně upravovat svůj byt jakož i užívat společné části, nesmí však ztížit jinému vlastníku jednotky výkon stejných práv ani ohrozit, změnit nebo poškodit společné části.“ [6, s. 70] Má také právo kontrolovat (nahlížet do smluv apod.), jak SVJ hospodaří. Musí se však řídit pravidly pro správu domu a užívání společných prostor a má také povinnost SVJ oznámit některé skutečnosti ohledně vlastnictví jednotky či počtu osob, které ji užívají. Důležitá je ale hlavně skutečnost, že, pokud není určeno jinak, každý vlastník jednotky přispívá SVJ na správu domu a pozemku (na základě výše jeho podílu) a na odměňování osoby, která dům spravuje. [6]

SVJ má ze zákona právo:

- uzavírat smlouvy s dodavateli služeb spojených s užíváním společných částí a užívání jednotek ve spravovaném domě (kromě těch služeb, které si vlastníci zajišťují u jejich dodavatele přímo),
- uzavírat smlouvy na zajištění činností spojených se správou domu a pozemku,
- sjednávat pojištění spravovaného domu,
- uzavírat smlouvy, vést evidenci a vybírat nájemné z pronajímaných částí společných prostor. [8]

Důležité právo SVJ souvisí s příspěvkem, které hradí jednotliví vlastníci. Pokud by se vlastníci dostali do prodlení těmito příspěvkem - v praxi se většinou jedná o placení

záloh v průběhu roku a vyúčtování na konci roku (pozn. autorky) - delšího než pět dní, jsou povinni hradit tzv. úrok z prodlení.

Společenství naopak nesmí nabývat jiná práva nebo se zavazovat k jiným povinnostem než za účelem zajišťování správy domu a pozemku. [6]

V neposlední je SVJ, jakožto právnická osoba, dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen „ZoÚ“, nebo „zákon o účetnictví“) povinna vést účetnictví a sestavovat účetní závěrku. [5]

Je ještě třeba si ujasnit problematikou vlastnických práv. Jak již bylo popsáno výše, SVJ vzniká za účelem správy domu, nikoliv jeho vlastnictví. Může nabývat majetek (tedy i nemovitost, pozemek), ale pouze za účelem jeho správy. [6] V žádném případě se tedy nejedná o obdobu bytového družstva (pozn. autorky).

4.1.4 Zrušení a zánik

SVJ se zruší v následujících případech:

- dnem zániku vlastnického práva ke všem jednotkám v domě,
- rozhodnutím vlastníků v případě, že bylo založeno dobrovolně, nebo pokud počet jednotek v domě klesl pod pět.

Po jeho zrušení se neprovádí likvidace. Práva a povinnosti SVJ přechází dnem zániku na jednotlivé vlastníky jednotek v poměru dle podílu na společných částech. Zánik SVJ se provádí zápisem do veřejného seznamu.

Na základě dohody vlastníků jednotek lze zrušit i bytové spoluvlastnictví a vznikne podílové spoluvlastnictví. Je to ale podmíněno souhlasem všech vlastníků. Bytové spoluvlastnictví může zaniknout i v domě, kde ještě existuje společenství. Tehdy se zruší společenství ze zákona, jelikož došlo k zániku jednotek. [6]

4.2 Účetní vymezení společenství vlastníků jednotek

Společenství vlastníků se při vedení účetnictví řídí následujícími předpisy:

- zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním

předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví (dále jen „vyhláška č. 504/2002 Sb.“ nebo „prováděcí vyhláška“),

- České účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavní činnost není podnikání a
- vnitřní směrnice pro vedení účetnictví.

4.2.1 Zákon o účetnictví a jeho novela

Zákon o účetnictví byl s účinností 1. ledna 2016 novelizován. Na problematiku SVJ měla tato novela dopad např. z hlediska kategorizace účetních jednotek, nebo povinnosti zveřejňovat informace z účetnictví, o čemž bude pojednáno dále.

SVJ je právnickou osobou se sídlem na území České republiky a je tudíž účetní jednotkou, což je zřejmé již z § 1 ZoÚ. Jako účetní jednotka má povinnost vést účetnictví. Dále je třeba objasnit způsob a rozsah, ve kterém SVJ své účetnictví vede. Novela zákona o účetnictví upřesňuje a rozvádí formy účetnictví, které rozlišuje na:

- jednoduché účetnictví a
- podvojně účetnictví (zákon používá pojem „účetnictví“). Podvojně účetnictví lze pak rozdělit na:
 - o účetnictví dle mezinárodních účetních standardů IAS/IFRS (dále jen „standardy IAS/IFRS“) a
 - o „české“ účetnictví, které se dále rozlišuje na:
 - vedení účetnictví v plném rozsahu a
 - vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. [5]

Následující obrázek znázorňuje přehled tohoto rozdělení.

Obrázek 3: Účetnictví podle ZoÚ

účetnictví			
"české" podvojně účetnictví		mezinárodní účetní standardy IAS/IFRS	jednoduché účetnictví
vedení účetnictví v plném rozsahu	vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu		

Zdroj: Vlastní zpracování dle zákona o účetnictví, 2016

§ 1f odst. 1 ZoÚ udává podmínky pro to, aby mohla účetní jednotka vést jednoduché účetnictví. Účetní jednotka může vést jednoduché účetnictví, pokud:

- není plátcem daně z přidané hodnoty,
- její celkové příjmy nepřesáhnou za poslední uzavřené období 3 miliony Kč,
- hodnota jejího majetku nepřesáhne 3 miliony Kč a
- je jednou z osob vyjmenovaných v § 1f odst. 1 písm d). [5]

Ačkoliv lze předpokládat, že většina SVJ v ČR splňuje první tři podmínky, čtvrtou podmínku již SVJ obecně nesplňuje, jelikož ve výčtu osob v § 1f odst. 1 písm d) není uvedeno. To znamená, že SVJ nemůže vést jednoduché účetnictví.

Pro posouzení, zda by SVJ mělo při účtování a sestavování účetní závěrky postupovat v souladu se standardy IAS/IFRS je podstatný § 19a odst. 1 ZoÚ, který říká, že „účetní jednotka, která je obchodní společností a je emitentem investičních cenných papírů přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu, použije pro účtování a sestavení účetní závěrky mezinárodní účetní standardy upravené právem Evropské unie.“ [5, s. 67] Společenství vlastníků jednotek však mezi takové společnosti nepatří. Použití standardů IAS/IFRS je proto pro SVJ nejen nepovinné, ale dle názoru autorky i zcela zbytečné už jen z podstaty existence a charakteru činnosti této specifické účetní jednotky.

Za vhodné lze proto pro SVJ (vylučovací metodou) považovat pouze „české“ podvojně účetnictví. (pozn. autorky)

Kritériem pro rozhodnutí, v jakém rozsahu může SVJ vést své účetnictví, je nově upravená kategorizace účetních jednotek³. Kromě způsobu a rozsahu vedení účetnictví má tato kategorizace vliv také na povinnosti týkající se obsahu účetní závěrky, zveřejňování informací z účetnictví atd. § 1b ZoÚ rozlišuje tzv.:

- **mikro účetní jednotka**, tj. ta, která k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň dvě ze tří kritérií: Aktiva celkem 9 milionů Kč, čistý obrat 18 milionů Kč, průměrný počet zaměstnanců během účetního období 10,
- **malá účetní jednotka**, tj. ta, která není mikro účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň dvě ze tří kritérií: Aktiva celkem 100 milionů Kč, čistý obrat 200 milionů Kč, průměrný počet zaměstnanců během účetního období 50,
- **střední účetní jednotka**, tj. ta, která není mikro ani malá účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň dvě ze tří kritérií: Aktiva celkem 500 milionů, čistý obrat 1 miliarda Kč, průměrný počet zaměstnanců během účetního období 250,
- **velká účetní jednotka**, tj. ta, která k rozvahovému dni překračuje alespoň dvě z kritérií střední účetní jednotky. [5]

Vzhledem k výše uvedeným kritériím pro kategorizaci účetních jednotek a § 20 ZoÚ lze předpokládat, že drtivá většina SVJ patří mezi **mikro účetní jednotky, které nepodléhají povinnosti auditu**. (pozn. autorky)

Taková účetní jednotka může vést účetnictví jak v plném, tak i ve zjednodušeném rozsahu. Skutečnost, že SVJ může vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, navíc přímo vyplývá z § 9 odst. 4 písm. i) ZoÚ Má tedy možnost volby. Pokud SVJ zvolí způsob vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, tak na rozdíl od vedení účetnictví v plném rozsahu:

- sestavuje účtový rozvrh, ve kterém může uvést pouze účtové skupiny,
- může spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize (např. tzv. americký deník),
- s výjimkou účtování o odpisech, nepoužije ustanovení ZoÚ, které říká, že se při oceňování k poslednímu dni účetního období musí vzít v úvahu všechna

³ ZoÚ dále ještě pojednává o kategorizaci skupin účetních jednotek.

předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků a které jsou známy do okamžiku sestavení účetní závěrky, včetně předpokládaného snížení hodnoty bez ohledu na to, zda je výsledkem hospodaření účetního období zisk nebo ztráta,

- nepoužije ustanovení ZoÚ týkající se rezerv a opravných položek, s výjimkou rezerv a opravných položek podle zvláštních předpisů,
- nepoužije ustanovení ZoÚ o oceňování jednotlivých složek majetku a závazků reálnou hodnotou (to se týká obecně všech mikro účetních jednotek, které nepodléhají povinnosti auditu),
- nemusí účtovat v knihách analytických a podrozvahových účtů,
- sestavuje účetní závěrku dle příslušného prováděcího předpisu pro jednotlivé skupiny účetních jednotek, tedy v případě SVJ dle vyhlášky č. 504/2002 Sb.

Dále zákon pojednává o účetní závěrce. Ta je dle § 18 odst. 1 ZoÚ tvořena:

- rozvahou,
- výkazem zisku a ztrát a
- přílohou, která vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisků a ztrát.

Obchodní společnosti dle § 18 odst. 2. ZoÚ připojují ještě přehled o změnách vlastního kapitálu a přehled o peněžních tocích. Společenství vlastníků jednotek, jakožto mikro účetní jednotka, není povinna tyto přehledy sestavovat.

Účetní závěrku je možné sestavovat buď ve zkráceném, nebo v plném rozsahu. Možnost sestavovat účetní závěrku ve zkráceném rozsahu mají dle § 18 odst. 4 ZoÚ účetní jednotky, které nepodléhají povinnosti auditu. [5]

Lze předpokládat, že situace, kdy by účetní závěrka SVJ podléhala povinnému auditu, je v podstatě nereálná. SVJ má proto podobně jako u rozsahu vedení účetnictví možnost volby (pozn. autorky). Zkrácený rozsah účetní závěrky se liší v tom, že členění údajů v rozvaze a výkazu zisku a ztráty není tak podrobné jako v případě účetní závěrky v plném rozsahu. Na druhou stranu obsah přílohy k účetní závěrce není nijak omezen. Obecně platí, že pokud se SVJ rozhodne pro zjednodušený rozsah vedení účetnictví, tak i účetní závěrku sestavuje ve zkráceném rozsahu (pro plný rozsah účetní závěrky by

vzhledem k podobě účtového rozvrhu nemuselo mít ani dostatek informací). Pokud vede účetnictví v plném rozsahu, pak se může ohledně rozsahu účetní závěrky rozhodnout.

Vzhledem k tomu, že lze přepokládat, že SVJ je mikro účetní jednotkou, která nepodléhá povinnosti auditu, má dle novely zákona o účetnictví nově povinnost zveřejňovat účetní závěrku⁴, s výjimkou výkazu zisku a ztráty. [5] To znamená, že SVJ má povinnost zveřejnit pouze účetní závěrku sestavenou z Rozvahy a Přílohy k účetní závěrce, a to v té formě, ve které ji sestavuje. Pokud sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu, je povinna ji zveřejnit v plném rozsahu. Pokud ji sestavuje ve zkráceném rozsahu, zveřejní ji ve zkráceném rozsahu. (pozn. autorky)

4.2.2 Prováděcí vyhláška a České účetní standardy

Zákon o účetnictví se vztahuje na všechny účetní jednotky bez ohledu na to, jaký mají charakter své činnosti a zda podnikají, či nikoliv. Účetní jednotka se dále řídí příslušnou prováděcí vyhláškou, která odpovídá charakteru její činnosti.

Účel existence společenství byl již objasněn v předchozí kapitole. Z toho vyplývá, že jeho účelem není podnikání, ba dokonce společenství ani podnikat nesmí. Proto se dále řídí výše uvedenou vyhláškou č. 504/2002 Sb. pro subjekty, jejichž předmětem hlavní činnosti není podnikání. Tato vyhláška upravuje rozsah a způsob sestavování účetní závěrky; uspořádání, označování a obsahové vymezení položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv v účetní závěrce; uspořádání, označování a obsahové vymezení nákladů a výnosů a výsledku hospodaření v účetní závěrce; uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze účetní závěrky; směrnou účtovou osnovu; účetní metody a metodu přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví. [7]

Na zákon o účetnictví a vyhlášku č. 504/2002 Sb. navazují také České účetní standardy (dále jen „ČÚS“, nebo „standardy“) vydané Ministerstvem financí České republiky (dále jen „MFČR“). V případě SVJ se jedná o standardy č. 401 – 414. Účelem ČÚS je docílit souladu při používání účetních metod účetními jednotkami. Ačkoliv se nejedná o právní předpis, jejich použití se považuje za postup podle zákona a prováděcí

⁴ Do 31. března 2016 musí účetní jednotky, které se zapisují do veřejného rejstříku a nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, tedy i SVJ, zveřejnit účetní závěrku za rok 2014 a do 30. listopadu 2017 musí zveřejnit účetní závěrku za rok 2015. (Pilátová 2015)

vyhlášky č. 504/2002 Sb. To v praxi znamená, že pokud účetní jednotka postupuje přesně podle ČÚS, má jistotu, že postupuje správně.

Společným jmenovatelem pro oba výše uvedené účetní předpisy (tedy pro prováděcí vyhlášku a na ni navazující ČÚS) je problematičnost použití některých ustanovení a účetních postupů v těchto předpisech uvedených. [4] Tato skutečnost je dle názoru autorky způsobena tím, že těmito předpisy se kromě SVJ řídí také např. politické strany a politická hnutí, spolky, církve a náboženské společnosti, obecně prospěšné společnosti, zájmová sdružení právnických osob, nadace, veřejné vysoké školy atd. [7] Je zde patrná významná rozdílnost mezi jednotlivými typy subjektů. Lze proto předpokládat, že se při aktuálně nastavených společných pravidlech těmito předpisy mohou v některých typech subjektů vyskytnout problémy s jejich aplikací.

4.2.3 Vnitřní směrnice pro vedení účetnictví

Význam vnitropodnikových směrnic v účetnictví spočívá zejména v zabezpečení jednotného metodického postupu. Některé směrnice vyplývají přímo ze zákona nebo jiných závazných předpisů. Jiné, ačkoliv nejsou povinné, lze obecně doporučit. Je také třeba zajistit jejich aktuálnost, průběžně je doplňovat a v případě potřeby měnit. Přitom je však třeba dodržet určitá pravidla a být při změnách opatrní, obzvlášť v případě změn v metodice. [1]

Vnitřní účetní směrnice (dále jen „vnitřní směrnice“) jsou významné i pro společenství vlastníků jednotek, jelikož se k němu díky zvláštnímu charakteru své činnosti vztahuje mnoho specifik, které je třeba v těchto směrnících zakotvit (pozn. autorky).

4.2.4 Vedení účetnictví a odpovědnost

Společenství vlastníků může dle § 5 ZoÚ pověřit vedením svého účetnictví i jinou fyzickou nebo právnickou osobu. Tím se ale nezbaví odpovědnosti za vedení účetnictví. Odpovědnost za správnost účetnictví nese dle zákona vždy účetní jednotka. [5]

Na závěr této kapitoly je třeba dodat, že při používání účetních předpisů je vždy třeba dodržet zásadu poctivého zobrazení skutečnosti a postupovat s ohledem na zvláštní charakter společenství jako právnické osoby, což vyplývá ze zásady „věrného a poctivého zobrazení skutečnosti“, která je nepřímě popsána v zákoně o účetnictví. V § 7 odst. 1 ZoÚ je uvedeno, že: „Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak,

aby účetní závěrka byla sestavena na jeho základě srozumitelně a podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky tak, aby na jejím základě mohla osoba, která tyto informace využívá (dále jen „uživatel“), činit ekonomická rozhodnutí.“ [5, s. 58]

4.3 Daňová problematika společenství vlastníků jednotek

Pro daňové účely se SVJ řídí zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“). Je poplatníkem daně z příjmů právnických osob. V případě, že vyplácí odměny např. na základě dohod o provedení práce, pracovních smluv, nebo odměny osobám za činnost v orgánech SVJ, je také plátcem daně z příjmů fyzických osob. [2]

SVJ může být také poplatníkem daně z nemovitých věcí v případě, že pro účely správy domu vlastní nějaké nemovité věci. Pak postupuje standardně jako jakýkoliv jiný daňový subjekt a řídí se zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí. V praxi k tomu ale dochází velmi vzácně.

Otázkou je, jestli by v nějakém případě mohlo SVJ být plátcem daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“). Z právní úpravy SVJ (a to jak z již zrušeného zákona č. 73/1994, o vlastnictví bytů, tak i z NOZ, který ho nahradil) je dle MFČR zřejmé, že SVJ nevystupuje vůči jednotlivým vlastníkům jako obchodní partner. Tudíž jeho činnost není předmětem daně z přidané hodnoty. Mohlo by se tedy stát plátcem DPH (ať už dobrovolně nebo ze zákona) jedině tehdy, kdy by např. provozovalo kotelnu a dodávalo teplo třetím osobám. Na problematiku DPH však existují i jiné názory. [4]

4.3.1 Zákon o daních z příjmů

Zdaleka ne všechny příjmy, které jsou v průběhu roku připsány na účet SVJ (resp. vloženy do pokladny), jsou předmětem daně. Navíc některé z příjmů, které jsou předmětem daně, nepatří do základu daně SVJ, nýbrž podléhají zvláštní sazbě daně a jsou zdaněny srážkou u zdroje. Jiné příjmy podléhají zdanění daní z příjmů fyzických osob u jednotlivých vlastníků.

Typy příjmů SVJ z hlediska jejich zdaňování daní z příjmů znázorňuje následující obrázek:

Obrázek 4: Příjmy SVJ podle ZDP

příjmy SVJ podle zákona o daních z příjmů			
nejdou předmětem daně	jsou předmětem daně		
	Patří do základu daně SVJ	Jsou zdaněny zvláštní sazbou daně	Patří do základu daně jednotlivých vlastníků

Zdroj: Vlastní zpracování na základě zákona o daních z příjmů, 2016

Před samotným rozbořením příjmů SVJ a jejich zdaňování je třeba si ujasnit, co SVJ jako subjekt, znamená pro ZDP. Do konce roku 2013 považoval ZDP společenství vlastníků jednotek za tzv. poplatníka, který nebyl založen nebo zřízen za účelem podnikání. To pro SVJ zejména znamenalo, že mohlo využívat výhody, které jsou s tímto statusem spjaty. Hlavní takovou výhodou byla možnost snížení základu daně dle § 20 odst. 7 ZDP až o 300 tisíc Kč. Od roku 2014 je výše uvedený pojem nahrazen pojmem „veřejně prospěšný poplatník“, ale SVJ mezi tyto poplatníky již nespádá. Nemůže proto již toto zvýhodnění použít.

Skutečnost, že SVJ není veřejně prospěšným poplatníkem, však neznamena, že je podnikatelským subjektem. To vyplývá již z účelu existence SVJ vymezeném v kapitole 4.1.3. Jedná se o velice specifický subjekt a s tím je třeba při jakémkoliv jeho posuzování (nejen z pohledu daní) počítat. (pozn. autorky)

Nicméně ZDP na SVJ nezapomíná a specifikuje **příjmy SVJ, které nejsou předmětem daně**. Tyto příjmy dle § 18 odst. 2 písm. f) ZDP tvoří:

- příjmy z dotací,
- příjmy z příspěvků vlastníků domu na správu domu a pozemku,
- příjmy z úhrad za plnění spojená s užíváním bytu a nebytových prostor. [2]

Zde je třeba upřesnit, co se myslí příjmy za plnění spojená s užíváním bytu a nebytových prostor. Jde o příjmy týkající se zajištění služeb pro potřeby bydlení či užívání nebytových prostor. Jedná se například o dodávky tepla a užitkové vody,

dodávky studené vody, svoz komunálního odpadu, osvětlení společných prostor apod. Jelikož jde v podstatě o vztah mezi dodavateli těchto služeb a konečnými spotřebiteli (vlastníky), SVJ v tomto případě vystupuje pouze jako „prostředník“. Takové příjmy se nepovažují za zdanitelné příjmy. Ani výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, které nejsou předmětem daně, nejsou daňově uznatelné. [4]

Speciálním druhem příjmů jsou přijaté úroky z běžného účtu SVJ. Tyto úroky totiž od roku 2014 podléhají **zvláštní sazbě daně**. [16] V praxi to znamená, že banka srazí daň z příjmů u zdroje a na běžném účtu SVJ se objeví úroky již o tuto daň snížené. (pozn. autorky) Účelem této změny eliminace povinnosti podávat daňové přiznání [16], a to proto, že pokud má SVJ pouze příjmy, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozené, nebo příjmy, které podléhají srážkové dani, nemusí podávat daňové přiznání. Zároveň platí, že pokud SVJ nevznikne daňová povinnost k dani z příjmů právnických osob, nemusí tuto skutečnost sdělovat finančnímu úřadu. [2] Důvodem k této právní úpravě může být skutečnost, že situace, kdy by mělo všech téměř 60 tisíc společenství v ČR podávat daňové přiznání jen kvůli úrokům z běžného účtu, by byla absurdní a spojena se zbytečnou administrativou. (pozn. autorky)

Otázkou je, jak postupovat v případě úroků z jiných typů účtů (např. úroky ze stavebního spoření). Tyto úroky byly do konce roku 2013 předmětem daně z příjmů a SVJ, které tyto úroky vykazovalo, muselo podávat daňové přiznání. Od roku 2014 jsou ale již také zdaněny 19% srážkou u zdroje. [16] Problematice zdaňování úroků bude věnována pozornost v dalších částech práce. (pozn. autorky)

Jak již bylo zmíněno na začátku této kapitoly, některé příjmy nepatří ze své podstaty mezi příjmy SVJ, ale jsou naopak **příjmem přímo jednotlivých vlastníků**. Těmito příjmy jsou dle § 16 odst. 2 nařízení vlády č. 366/2013 Sb.:

- příjmy z pronájmu společných částí domu a stejně tak i úroky plynoucí z opožděných úhrad nájemného z tohoto nájmu,
- jiné příjmy plynoucí ze společných částí domu (např. za reklamní či telekomunikační zařízení umístěné na domě),
- příjmy z prodeje majetku ve spoluvlastnictví jednotlivých vlastníků. [8]

Takové příjmy nespádají do základu daně SVJ, ale zdaňují si je sami vlastníci (dle svých podílů) v rámci daně z příjmů fyzických osob, a to bez ohledu na to, jestli byly

tyto příjmy vlastníků fyzicky vyplaceny, nebo se vlastníci dohodli na jejich ponechání ve fondu SVJ. Pouze příjmy z prodeje majetku ve spoluvlastnictví jednotlivých vlastníků, které jsou od daně z příjmů obecně osvobozeny, do svého daňového přiznání vlastníci neuvádí. [4] V praxi se často řeší otázka, zda musí tyto příjmy vlastníci opravdu zdaňovat, a to zejména proto, že při rozdělení mezi vlastníky dle jejich podílu může hodnota podléhající zdanění u jednoho vlastníka představovat třeba jen 12 Kč (pozn. autorky). „Dle judikatury Nejvyššího správního soudu ČR, Afs 19/2009-11 8 a Afs 32/2011-67, platí, že nájemné je příjmem každého z podílových spoluvlastníků nemovité věci v okamžiku, kdy je zaplacen v souladu s ujednáním mezi nájemcem a pronajímateli nebo tím pronajímatelem, který je dle dohody spoluvlastníků platby oprávněn přijímat... To, že určitý spoluvlastník nemohl disponovat se svým podílem na nájemném ve zdaňovacím období, v němž bylo zaplacen, jej nezavazuje povinnosti tento podíl v tomto zdaňovacím období podrobit zdanění daní z příjmů.“ [4, s. 88] Zároveň platí, že vlastník - fyzická osoba - zdaňuje pouze nájemné, které SVJ během roku skutečně obdrželo. Oproti tomu pro vlastníky jednotek, kteří vedou účetnictví (např. právnické osoby), je rozhodující nájemné, které bylo v daném roce předepsáno bez ohledu na to, kdy bylo toto nájemné na účet SVJ uhrazeno. [2]

Ostatní příjmy SVJ **jsou předmětem daně SVJ**. Do těchto příjmů dle § 16 odst. 1 nařízení vlády č. 366/2013 Sb. patří:

- uhrazené úroky z prodlení od vlastníků jednotek (jak z příspěvku na správu domu a pozemku, tak i za plnění spojené s užíváním jednotky),
- sankce (pokuty a penále) zaplacené třetími osobami za porušení povinností plynoucích ze sjednaných smluv s SVJ,
- příjmy z pojistných plnění plynoucích ze smluv s SVJ a týkajících se společných částí
- a příjmy plynoucí z nakládání s majetkem SVJ⁵. [8]

Problematika zdanění příjmů SVJ není jednoduchá. V praxi může často docházet k potížím určit, zda daný příjem je či není předmětem daně, a která osoba (SVJ,

⁵ V tomto případě se jedná výhradně o majetek SVJ jako právnické osoby (pozn. autorky)

vlastníci) by ho měla přiznat. V minulosti byla legislativa navíc v tomto ohledu velmi nejednoznačná. Od roku 2014 ale zejména nařízení vlády č. 366/2013 Sb. jasně říká co je a co není příjmem společenství a zákon o daních z příjmů pak stanoví co je a co není předmětem daně. (pozn. autorky)

Problematika příjmů SVJ a jejich zdaňování je shrnuta v tabulce v příloze A.

5 Účetní metody společenství vlastníků jednotek

5.1 Problematika rozvahového a výsledkového způsobu účtování

Jak již bylo řečeno v předchozí kapitole, SVJ není vlastníkem všech příjmů, které jsou v průběhu roku připsány na jeho účet (resp. vloženy do pokladny). V některých případech vystupuje pouze jako prostředník mezi vlastníky jednotek a třetí osobou. Jiné příjmy zase ze své podstaty nepatří SVJ, ale jednotlivým vlastníkům. Pouze některé příjmy jsou skutečně příjmy SVJ. Z těchto předpokladů je třeba vycházet při rozhodování o vlastních metodách, postupech a technikách účtování.

Zvláštní charakter SVJ s sebou nese mnoho otázek.

Diskutabilní je například problematika některých účetních metod, které jsou uvedené v účetních předpisech, jelikož SVJ některé tyto metody nemůže, vzhledem ke svému charakteru použít. Zde nezbývá nic jiného než se odkázat na § 7 ZoÚ (viz kapitola 4.2.4) a v konkrétních situacích použít takové postupy, které odpovídají jeho zvláštnímu charakteru. Tyto postupy je nutné zakotvit ve vnitropodnikových směrnících.

Další problematickou oblastí jsou samotné účetní postupy. Již od dob právní úpravy SVJ před rokem 2014 se napříč odbornou veřejností vede diskuze ohledně přístupu k účtování SVJ. Jádrem problému jsou nejasnosti ohledně toho, co patří do aktiv a pasiv a zejména pak do výnosů a nákladů. Důvodem mohla být, v té době, zcela nejednoznačná úprava charakteru činnosti tohoto subjektu a tudíž i jeho hospodaření. Nová legislativní úprava je ale již v tomto ohledu jednoznačnější, což by mělo nejasnosti ohledně hospodaření SVJ eliminovat.

Při bližším zkoumání lze dojít k závěru, že se v účetních postupech SVJ obecně objevují dva přístupy.

První přístup vychází z úvahy, že SVJ je právnickou osobou, která vstupuje do smluvních vztahů se třetími osobami (což plyne z § 10 nařízení vlády č. 366/2013 Sb.), ale, jak již bylo uvedeno, při těchto činnostech vystupuje ve své podstatě pouze jako „zprostředkovatel“ mezi vlastníky jednotek a touto třetí osobou. Proto příjmy, resp. výdaje spojené s touto činností se neobjeví ve výsledku hospodaření

SVJ. To znamená, že se nepovažují za výnos, resp. náklad a jejich účtování je prováděno v rámci účtové třídy 3 – zúčtovací vztahy. [4]

Lze konstatovat, že jde o jakousi formu tzv. přefakturace, kdy touto činností nevzniká žádná přidaná hodnota, ani si SVJ neúčtuje marži. Jelikož je zaúčtování takovéto operace provedeno pouze v rámci účtové třídy 3, jde, jinými slovy, o tzv. **rozvahové účtování**. U odborné veřejnosti se lze také setkat s extrémní verzí tohoto přístupu, která tvrdí, že jelikož SVJ ve skutečnosti nemá žádný majetek ani závazky⁶ (Veškerý majetek a závazky patří ve své podstatě jednotlivým vlastníkům), vystupuje pouze jako prostředník téměř ve všech oblastech. Z toho důvodu nemůže ani tvořit výnosy a náklady. (pozn. autorky)

Druhý přístup naopak vychází z principu, že SVJ má výnosy a náklady, které souvisejí s jeho činností a které vstupují do výsledku hospodaření. Při účetních postupech tedy používá i účtové třídy 5 a 6 [4], tedy používá **výsledkové účtování**. (pozn. autorky)

Otázkou je, jak aplikovat tyto přístupy při konkrétních účetních postupech, jinými slovy, které operace účtovat rozvahově a které výsledkově.

5.2 Náklady a výnosy společenství vlastníků jednotek

5.2.1 Náklady

Při posuzování, které výdaje patří (a mají tedy být zaúčtovány) do nákladů SVJ, je možné vycházet z následující úvahy: SVJ má právně vymezen charakter činnosti. Dle ČÚS č. 412 se do účtové třídy 5 účtují náklady, které souvisí s touto činností. [4]

Tento přístup je v konfrontaci s právní úpravou před rokem 2014, kdy charakter činnosti nebyl právně vymezen, a proto byla problematika účtování nákladů velmi nejasná. [3] Nelze ale s jistotou tvrdit, že se jedná o jediný správný přístup a nelze vyloučit, že existují i jiné názory na tuto problematiku. [4]

⁶ Zde neuvažujeme majetek (a s ním související závazky), který spadá přímo ve vlastnictví SVJ na základě § 1195 NOZ

Postupuje-li však SVJ v souladu s touto úvahou, účtuje ve většině případů o následujících skupinách nákladů:

- **V účtové skupině 51 – Služby** se v SVJ účtují „...opravy vymezené na společných částech domu, tzn. opravy majetku, který je ve spoluvlastnictví členů společenství, není tudíž majetkem účetní jednotky. V nákladech účetní jednotky se účtují pouze opravy vlastního majetku, nebo pokud tak stanoví jiný předpis. V tomto případě podle právních výkladů společenství vlastníků zajišťuje opravy majetku ve spoluvlastnictví svým jménem a na vlastní účet. Z tohoto důvodu i zde jde o oprávnění účtovat tyto účetní případy výsledkově.“ [4, s. 73] Z tohoto tvrzení vyplývá, že se do účtové skupiny 51 lze účtovat jak náklady plynoucí ze samotné správní činnosti, tak i náklady na opravy a údržbu společných částí domu. (pozn. autorky) Existují ale i jiné názory ohledně účtování oprav a údržby, dle kterých se tyto skutečnosti neúčtují do nákladů, nýbrž pouze v rámci rozvahových účtů. [4]
- **V účtové skupině 52 – Osobní náklady SVJ** účtují o odměnách členů statutárních orgánů, o mzdách plynoucí např. z dohod o provedení práce a o sociálním a zdravotním pojištění.
- **Do účtové skupiny 53 – Daně a poplatky** patří účtování o daních a odvodech, ve kterých je SVJ poplatníkem, např. poplatky za změnu zápisu ve veřejném rejstříku. Neúčtuje se zde o dani z příjmů.
- **Do účtové skupiny 54 – Ostatní provozní náklady SVJ** zahrne např. smluvní pokuty a úroky z prodlení a penále, úroky z úvěru, manka a škody a další náklady týkající se provozní činnosti.
- **V účtové skupině 55 – Odpisy, prodaný majetek, tvorba a použití rezerv a opravných položek SVJ** účtuje o odpisech dlouhodobého majetku. [4] Jde však pouze o majetek, který pořídilo svým jménem za účelem správy domu a pozemku. (pozn. autorky) O majetku SVJ bude pojednáno v kapitole 5.3.
- **Do účtové skupiny 58 – Poskytnuté příspěvky** lze účtovat příspěvky z nepovinného členství.
- **Účtová skupina 59 – Daň z příjmů** je určena výhradně pro zaúčtování splatná daň z příjmů (včetně případného doměrku). [4]

5.2.2 Výnosy

Hlavní skupinu výnosů tvoří **příspěvky na správu domu a pozemku**, které lze rozdělit na příspěvek na vlastní správní činnost a na příspěvek na financování oprav. Většinou jde o příspěvky ve formě krátkodobých a dlouhodobých záloh, které se v průběhu nebo na konci období vyúčtují v závislosti na vzniklých nákladech. V této oblasti je významným prvkem tvorba rozpočtů.

Další skupinou výnosů jsou **finanční výnosy**, které plynou především z úroků z bankovních účtů. [4] Je vhodné brát v potaz, z jakého typu účtu úroky plynou a podle toho je analyticky rozdělovat, což je ku prospěchu i při výpočtu základu daně na konci účetního období. (pozn. autorky)

Do výnosů dále patří i **jiné výnosy**, jako jsou přijaté sankce apod. a příjmy, které patří jednotlivým vlastníkům jednotek (tj. zejména příjmy z pronájmu společných částí a úroky z prodlení placení tohoto nájemného a jiné příjmy ze společných částí). [4]

SVJ není založeno za účelem tvorby zisku. Lze předpokládat, že pokud jsou zálohy od vlastníků správně vyúčtovány a výnosy tak reflektují náklady, bude výsledek hospodaření vyrovnaný. SVJ ale může i dosahovat zisku nebo ztráty, a to v závislosti na ostatních typech výnosů a nákladech. (pozn. autorky)

5.3 Majetek společenství vlastníků jednotek

Jak již bylo uvedeno v kapitole 4.1.3, SVJ může nabývat majetek pouze za účelem správy domu a pozemku. To zcela zásadně ovlivňuje strukturu vykazovaných aktiv SVJ.

5.3.1 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Dlouhodobým hmotným či nehmotným majetkem je pouze takový majetek, který splňuje výše uvedenou podmínku. Pokud jde o movitou věc, pak pro její zařazení mezi dlouhodobá aktiva zároveň musí platit, že jeho:

- doba použitelnosti je delší než jeden rok a
- pořizovací cena je vyšší než je minimální pořizovací cena stanovená vnitřním předpisem SVJ pro dlouhodobý majetek.

Tento majetek, ať už hmotný či nehmotný, je vykazován v dlouhodobých aktivech SVJ. Je-li pořízen z příspěvku na správu domu a pozemku (tj. cizí zdroj financování), je nutné toto pořízení souběžně vyúčtovat do vlastních zdrojů financování. [4] Dlouhodobým hmotným majetkem SVJ může být např. počítač, dlouhodobým nehmotným majetkem je např. účetní software. Naopak dům, který společenství spravuje, není jeho majetkem, ale je majetkem v bytovém spoluvlastnictví jednotlivých vlastníků. Pokud by společenství dům vykazovalo ve svých dlouhodobých aktivech, postupovalo by v rozporu s NOZ, jelikož se nejedná o majetek pořízený za účelem správy domu a pozemku. (pozn. autorky)

V případě, že je cena pořízeného hmotného či nehmotného majetku nižší, než stanovená minimální pořizovací cena pro dlouhodobý majetek, jedná se o tzv. drobný dlouhodobý majetek, o kterém SVJ účtuje jako o zásobách. Při jeho vydání se zaúčtuje do nákladů a, je-li pořízen z příspěvku na správu domu a pozemku, čerpání tohoto příspěvku se zaúčtuje do výnosů. [4] Podobně se bude účtovat i o drobných nákupech do spotřeby, např. posypová sůl apod. (pozn. autorky)

5.3.2 Technické zhodnocení společných částí domu

Dle § 33 odst. 1 ZDP se technickým zhodnocením „...pro účely tohoto zákona rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období 1995 částku 10 000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1996 částku 20 000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1998 částku 40 000 Kč.“ [2, s. 46] Rekonstrukce je takový zásah do majetku, který mění jeho účel nebo technické parametry. Modernizace je rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku. Jedná se např. o zateplení domu, výstavbu nového výtahu apod.

Technické zhodnocení navyšuje hodnotu majetku. Výdaje vynaložené na technické zhodnocení společných částí domu se z hlediska SVJ nepovažují za náklady a ani příjmy na jejich úhradu se nepovažují za výnosy. Navíc se nejedná o majetek SVJ, nýbrž majetek ve spoluvlastnictví jeho členů. Tento majetek tedy nemůže být uveden v dlouhodobých aktivech SVJ. Zaúčtování technického zhodnocení spočívá pouze v úhradě faktury z přijaté dlouhodobé zálohy od členů SVJ. (pozn. autorky)

5.3.3 Finanční majetek

I v případě finančního majetku platí, že může být pořízen pouze za účelem správy domu a pozemku. Za takový majetek je možné považovat např. peněžní prostředky na bankovních účtech SVJ. (pozn. autorky) Otázka, zda může SVJ pořizovat finanční majetek jako jsou např. dluhopisy, akcie a jiné cenné papíry, je předmětem diskuzí, a to zejména v případě, že jde o pořízení finančního majetku nikoliv za účelem obchodování, nýbrž za účelem vyššího zhodnocení finančních prostředků, než je jejich zhodnocení na bankovních účtech. I v tomto případě je ale třeba se přiklonit k názoru, že SVJ tento finanční majetek pořizovat nemůže. [4]

6 Společenství vlastníků jednotek Vejprnická 18,20 Plzeň

6.1 Představení subjektu

Společenství vlastníků jednotek Vejprnická 18,20 Plzeň (dále jen „společenství“) je právnickou osobou, která je zapsána ve veřejném rejstříku vedeném u Krajského soudu v Plzni. Společenství bylo zapsáno dne 19. března 2003 s datem vzniku 1. července 2000.

Tabulka 2: Souhrnné údaje Společenství vlastníků jednotek 18,20 Plzeň

Název:	Společenství vlastníků jednotek Vejprnická 18,20 Plzeň
Sídlo:	Vejprnická 18, 318 00, Plzeň
Právní forma:	Společenství vlastníků jednotek
IČO:	710 11 706
Datum zápisu:	19. 3. 2003
Datum vzniku:	1. 7. 2000

Zdroj: Vlastní zpracování, 2016

Společenství vzniklo v bytovém domě ve Vejprnické ulici, který má dva vchody s číslem popisným 18 a 20, Plzeň (dále jen „dům“).

V každém z vchodů domu se nachází 23 bytů (celkem je tedy v domě 46 bytů). Dále ke každému vchodu patří společné části, ve kterých jsou zahrnuty i nebytové prostory, jako je místnost pro kočárky a sklep.

Sklep je specifický tím, že ačkoliv patří do společných částí domu, sklepní kóje, které jsou v něm umístěné, spadají do příslušenství bytů jednotlivých vlastníků. To znamená, že z hlediska vlastnictví sklepních prostor se jedná o spoluvlastnictví všech vlastníků, ale jednotlivé sklepní kóje jsou ve výhradním užívání jednotlivých vlastníků.

K domu také patří lodžie. Ty mají podobná specifika jako sklep. To znamená, že z hlediska vlastnických poměrů jsou součástí společných částí domu. Z hlediska jejich užívání každá lodžie slouží k výhradnímu užívání vlastníkem dané bytové jednotky, ke které se lodžie vztahuje. Je to dáno už jen tím, že vstup na ni je možný pouze z jednoho bytu. (To je odlišné od situace, kdy je vstup na lodžii nebo balkon umožněn

z chodby domu. V takových případech se většinou jedná o společnou část domu, kde není určeno výhradní užívání pouze jedním vlastníkem.)

V každém vchodu domu je také osobní výtah.

Celý dům je po komplexní revitalizaci, která proběhla v letech 2005 - 2009. V rámci této revitalizace bylo provedeno zateplení obvodové fasády domu včetně zateplení sklepních prostor, rekonstrukce a zateplení ploché střechy a rekonstrukce bytových lodží. Proběhla kompletní rekonstrukce elektrických rozvodů, rozvodů vody a odpadů. V každém vchodu společenství proběhla rekonstrukce osobního výtahu tak, aby odpovídal normám Evropské Unie.

6.2 Stanovy společenství

Společenství se, kromě právních předpisů uvedených v kapitole 4.1, řídí svými stanovami, které pojednávají o následujících oblastech:

- předmět činnosti,
- orgány společenství,
- vznik členství, evidence členů společenství,
- práva a povinnosti člena společenství,
- zánik členství ve společenství,
- úhrada nákladů spojených se správou domu a úhrada za služby,
- hospodaření společenství a
- zánik společenství.

Předmětem činnosti společenství je správa, provoz a opravy společných částí domu a zabezpečování dalších činností spojených s provozem domu (dále jen „správa domu“). Ve stanovách jsou dále uvedeny činnosti, které se rozumí správou domu⁷. Tyto činnosti jsou v souladu s platnou legislativou s vymezením, o kterém je pojednáno v kapitole 4.1.3. Společenství dále na základě pověření všemi vlastníky jednotek zajišťuje:

- plnění poskytovaná s užíváním bytů, nebytových prostor a společných částí domu (dále jen „služby“), kdy jde o dodávky elektrické energie, vody a odvádění

⁷ Význam pojmu „správa domu“, který je užíván ve stanovách, je totožný s významem pojmu „správa domu a pozemku“, který zavedl nový občanský zákoník (pozn. autorky).

odpadních vod pro společné části domu a dodávky vody a odvádění odpadních vod pro jednotlivé jednotky, dodávky tepla a teplé užitkové vody od dodavatele tepla ze zdroje umístěného mimo dům a další povinnosti, které vyplynou pro vlastníky jednotek, případně pro společenství ze zvláštních právních předpisů,

- vybírání plateb (záloh) od vlastníků jednotek na úhradu služeb a vedení operativní evidence těchto vybíraných plateb,
- zřízení bankovního účtu u a hospodaření s peněžními prostředky svěřenými vlastníky jednotek,
- vyúčtování zálohových plateb na úhradu služeb jednotlivým vlastníkům jednotek a
- provozování technických zařízení jiných subjektů ve spravovaném domě, podle pokynů schválených shromážděním společenství vlastníků jednotek.

Nejvyšším orgánem společenství je shromáždění, což vyplývá i z NOZ. Stanovy dále pojednávají o pravomocích shromáždění, o frekvenci a způsobech jeho svolávání, o podmínkách jednání, usnášení a hlasování a o náležitostech zápisu z jednání shromáždění. Dále stanoví, že shromáždění má možnost rozhodnout o zřízení kontrolní komise.

Statutárním orgánem je dle stanov společenství pověřený vlastník⁸, kterého volí i odvolává shromáždění. Může jím být pouze vlastník jednotky ve spravovaném domě, který je starší 18 let. Stanovy dále pojednávají o funkčním období pověřeného vlastníka, o možnosti poskytnutí odměny za výkon funkce a o podmínkách pro jeho volbu, odvolání či odstoupení. Dále stanoví rozsah úkolů, které pověřený vlastník plní a o odpovědnosti za škodu způsobenou porušením své právní povinnosti.

Orgány společenství hlasují veřejně, v některých případech může shromáždění rozhodnout o tajném hlasování.

Členy společenství jsou všechny fyzické a právnické osoby, které jsou vlastníky jednotek v domě, a to buď ode dne vzniku společenství, nebo dnem nabytí vlastnictví jednotky. Vznik i zánik členství je spjat s převodem nebo přechodem vlastnictví, či spoluvlastnictví – např. společné jmění manželů (pozn. autorky) – jednotky na danou osobu. Seznam členů společenství je veden a aktualizován v knize členů společenství.

⁸ Jak už bylo naznačeno v předchozích částech práce, pojem „pověřený vlastník“ je od roku 2014 v NOZ nahrazen pojmem „předseda společenství vlastníků“. Společenství však dosud své stanovy neupravilo.

Mezi **práva členů společenství** patří zejména právo účastnit se veškeré činnosti společenství, podílet se na rozhodování shromáždění, volit a být volen do orgánů společenství, nebo nahlížet do všech podkladů týkajících se činnosti společenství a na svůj náklad žádat o pořízení kopie, opisu či výpisu z těchto podkladů.

Mezi **povinnosti členů společenství** patří například dodržování stanov a plnění usnesení orgánů společenství. Členové společenství mají dále povinnost řídit se při užívání společných částí domu a pozemku právními předpisy a rozhodnutími orgánů společenství, povinnost neprodleně upozorňovat pověřeného vlastníka na závady vzniklé na společných částech domu (nebo na jednání osob, které společné části domu poškozují), povinnost hradit stanovené zálohy na správu domu a ostatní předepsané zálohy, oznamovat pověřenému vlastníkovvi změny v počtu příslušníků své domácnosti do 30 dnů ode dne, kdy k tomu došlo atd.

Stanovy vymezují **způsoby zániku členství** ve společenství, a to např. převodem nebo přechodem vlastnictví jednotky, úmrtím člena společenství nebo jeho zánikem (v případě, že je právnickou osobou), nebo zánikem jednotky, jejímž vlastníkem je člen společenství.

Členové společenství platí měsíční zálohy na správu domu (tj. např. na opravy a údržbu společných částí domu a další oblasti vyplývající z § 7 a § 8 nařízení vlády č. 366/2013 Sb.) a zálohy na úhradu služeb (tj. např. dodávky vody a tepla) v částce a termínu stanoveném shromážděním, a to na účet společenství. Zálohy na úhradu služeb je pověřený vlastník povinen vlastníkům jednou za rok vyúčtovat, a to do 90 dnů po skončení zúčtovacího období (tj. období, za které se provádí vyúčtování nákladů společenství s platbami od vlastníků). Do 30 dnů od vyúčtování se pak provede vypořádání přeplatků a nedoplatků. Příspěvky na správu domu a pozemku se nevyúčtovávají a převádí se do následujícího roku.

Společenství **hospodaří se svěřenými peněžními prostředky vlastníků jednotek**. Společenství vede účetnictví podle zákona o účetnictví. Pokud společenství vykáže kladný výsledek hospodaření, může (ale nemusí) ho rozdělit mezi členy společenství dle velikosti podílů na společných částech a na základě souhlasu všech členů společenství. Členové společenství ručí za závazky společenství v poměru, který odpovídá velikosti jejich podílů na společných částech.

Společenství zaniká v případech uvedených v kapitole 4.1.4 této práce.

6.3 Řízení společenství a správa domu

Ačkoliv společenství vzniklo až v roce 2000, dům byl postaven již v 70. letech minulého století. V 90. letech pak proběhla transformace všech bytů v domě z vlastnictví Stavebního bytového družstva Mladých Plzeň do soukromého vlastnictví jeho členů.

V roce 2000, na jehož počátku již byla transformace dokončena, vlastníci založili nejprve Družstvo služeb Skvrňany (dále jen „družstvo“), které mělo zajišťovat správu domu. Podle tehdy platného zákona č. 72/1994 Sb. vzniklo ke dni 1. července 2000 společenství, které bylo zapsáno do veřejného rejstříku dne 19. března 2003. Družstvo však s jeho vznikem nezaniklo, nýbrž provádělo dle smlouvy se společenstvím správu domu až do konce roku 2011. Od 1. ledna 2012 došlo ke změně správce.

S novým správcem byla uzavřena **smlouva o dílo, jejímž předmětem plnění je správa objektu Vejprnická 18 a 20 Plzeň**, (dále jen „smlouva o správě domu“) a to od roku 2012. Smluvní správce za společenství zajišťuje činnosti spojené se správou domu, které jsou uvedené ve smlouvě o správě domu. Těmito činnostmi je např.:

- výběr zálohových plateb za užívání bytu a služby na účet společenství, úhrady nákladů za služby spojené s užíváním bytových jednotek a provádění vyúčtování zálohových plateb za služby,
- vedení evidence měsíčních úhrad od vlastníků včetně evidence neplatičů a vymáhání plateb od neplatičů dle zvláštního písemného ujednání s orgány společenství,
- provádění drobné údržby objektu tak, aby nedošlo ke snížení kvality bydlení vlastníků a nedošlo k ohrožení života a majetku osob,
- revize elektrických zařízení ve společných částech domu a revize rozvodů plynu,
- opravy rozvodů vody, teplé užitkové vody a užitkové vody, elektroinstalace, hromosvodů, společné televizní antény, domácího telefonu, výtahů a vzduchotechniky,
- vedení účetnictví společenství a vypracování účetní závěrky atd.

Správce je oprávněn uzavírat smlouvy s dodavateli služeb jménem společenství. V případě právního zastupování vlastníků nebo společenství je správce oprávněn

fakturovat společenství vlastní náklady i náklady právního zástupce spojené s touto službou.

Správce má také nárok na odměnu, jejíž výše přímo vyplývá ze smlouvy o správě domu.

6.4 Hospodaření společenství

V průběhu účetního období společenství **hospodaří s peněžními prostředky, které získává od svých členů** na svůj běžný účet. Tyto prostředky získává formou měsíčních (zálohových) plateb, které správce předepíše jednotlivým vlastníkům. Předepsané platby jsou pro vlastníky závazné. V předpisech správce stanoví výši zálohových plateb na:

- úhradu služeb a
- správu domu.

Záloha na správu domu je v předpisech ještě rozlišena na:

- provozní zálohu na vlastní správní činnost,
- dlouhodobou zálohu na opravy a udržování společných částí (dále jen „opravy“) a
- dlouhodobou zálohu na investice.

V konečném důsledku jde tedy o čtyři účelové platby, a to na služby, vlastní správní činnost, opravy a investice.

Zálohy na služby jsou jednotlivým vlastníkům předepsány v takové výši, která co nejlépe odpovídá předpokládanému měsíčnímu podílu daného vlastníka na skutečných výdajích. Tyto zálohy podléhají vyúčtování jednotlivým vlastníkům. Vyúčtování provádí správce za zúčtovací období, které je totožné s účetním obdobím, tj. kalendářní rok (dále jen „rok“).

Zálohy na opravy jsou jednotlivým vlastníkům předepsány na základě velikosti podlahové plochy bytové jednotky a s ohledem na potřeby financování výdajů na opravy a údržbu společných částí. Tyto zálohy se ve společenství za stejné období, tedy za rok, zúčtují pouze interně, jelikož se v principu jedná o dlouhodobé zálohy na opravy „v budoucnu“.

Zálohy na investice jsou jednotlivým vlastníkům přepsány ve výši stanovené stejným způsobem jako zálohy na opravy, a to dle podlahové plochy bytové jednotky. Jde o platby určené na úhradu investic a jejich externího financování. Stejně jako zálohy na opravy i zálohy na investice podléhají internímu zúčtování.

Zálohy na vlastní správní činnost jsou předepsány jednotlivým vlastníkům ve stejné výši a stejně jako zálohy na služby podléhají vyúčtování vlastníkům k poslednímu dni roku.

V kompetenci správce je nejen tvorba předpisů ale také jejich případné změny. Správce může předpisy měnit jak hromadně v průběhu roku, tak i jednotlivě (většinou z vlastního podnětu vlastníků nebo v závislosti na změněném počtu osob užívajících bytovou jednotku). Frekvence a míra změn předpisů se odvíjí od výše výdajů spojených s hospodařením společenství v průběhu roku. V extrémním případě mohou předpisy plateb zůstat neměnné i po několik let.

Hospodaření společenství spočívá zejména ve vstupování do vztahů s třetími osobami, a to buď v rámci vnitřního prostředí, nebo vnějšího prostředí. Rozdělení těchto osob dle prostředí, ve kterém tyto vztahy vznikají, je znázorněno na následujícím obrázku.

Obrázek 5: Osoby vstupující do vztahů se společenstvím

Subjekty ve vztahu ke společenství				
vnitřní prostředí		vnější prostředí		
vlastníci bytových jednotek	pracovníci na základě dohod o provedení práce	dodavatelé služeb a oprav	finanční instituce	smluvní správce

Zdroj: Vlastní zpracování, 2016

Získané peněžní prostředky ve formě záloh (ať už krátkodobých či dlouhodobých) pro společenství zároveň znamenají **interní závazky vůči svým členům**.

Kromě závazků vůči členům společenství vznikají v rámci vnitřního prostředí společenství ještě další závazky, a to z titulu **odměn pracovníkům** na dohody o provedení práce.

Společenství při svém hospodaření také vstupuje do vztahů s třetími osobami v rámci vnějšího prostředí. Z těchto vztahů mu vznikají v průběhu roku externí závazky vůči jiným subjektům. Jedná se zejména o **závazky vůči dodavatelům služeb**, mezi které patří:

- dodavatel tepla a teplé užitkové vody,
- dodavatel studené vody,
- dodavatel elektrické energie na osvětlení společných částí a provoz výtahu a
- společnost, která zajišťuje svoz komunálního odpadu.

Společenství si v průběhu roku nechává od třetích stran zajišťovat **opravy a údržbu společných částí domu** (např. opravy výtahu, vymalování chodeb apod.).

Společenství má dále uzavřenou smlouvu o pojištění domu, na základě které hradí pravidelně **pojistné**.

V roce 2006 uzavřelo společenství stavební spoření, a to za účelem získání úvěru ze stavebního spoření na úhradu výdajů spojených s revitalizací domu, která proběhla v letech 2005 – 2009. Z tohoto produktu mu kromě přijatých úroků ze stavebního spoření plynou také **závazky spojené se splácením úvěru a souvisejících úroků**. O problematice účtování stavebního spoření bude pojednáno v samostatné kapitole této práce.

Společenství také pravidelně hradí **poplatky za vlastní správní činnost** (tj. odměna správci), které vyplývají ze smlouvy o správě domu.

6.5 Metodické postupy účetního výkaznictví společenství

Společenství, jako účetní jednotka, vede účetnictví dle právních předpisů uvedených v kapitole 4.2, tedy dle zákona o účetnictví a dle vyhlášky č. 504/2002 Sb., a dále postupuje dle ČÚS.

Ve společenství v současné době chybí vnitřní směrnice pro vedení účetnictví, která by měla odpovídat požadavkům společenství a mimo jiné vhodně zachycovat metodické postupy účtování.

6.5.1 Účetní soustava

Společenství **vede účetnictví ve zjednodušeném rozsahu**. Používá však i některé prvky charakteristické pro vedení účetnictví v plném rozsahu. Souhrnně vzato to znamená, že:

- sestavuje účtový rozvrh až do úrovně syntetických účtů,
- účtuje v knihách analytických účtů,
- nespojuje účtování v hlavní knize s účtováním v účetním deníku,
- s výjimkou účtování o odpisech nepoužívá § 25 odst. 3 ZoÚ,
- s výjimkou rezerv a opravných položek dle zvláštních předpisů nepoužívá § 26 odst. 3 ZoÚ,
- nepoužívá § 27 a
- sestavuje účetní závěrku dle vyhlášky č. 504/2002 Sb.

Společenství díky tomuto přístupu pouze „slepě“ nepřebírá jeden nebo druhý rozsah vedení účetnictví v plné míře, ale může tak čerpat výhody obou způsobů. Takovou výhodou je lepší přehlednost a orientace v účetnictví díky podrobnějšímu členění účtů a transparentnost účetnictví, která vyplývá z oddělených účetních knih. Na druhou stranu zjednodušený rozsah účetnictví značně oslabuje tzv. zásadu opatrnosti a umožňuje vynechat některé s touto zásadou spojené postupy (např. nemusí ve svém výsledku hospodaření zohledňovat předvídatelná rizika a ztráty).

Společenství sestavuje **účetní závěrku ve zkráceném rozsahu**. Účetní období, za které účetní závěrku sestavuje, je **kalendářní rok**.

6.5.2 Základní princip účtování společenství

V následující části této kapitoly je znázorněn model zobrazující základní účetní případy, které ve společenství v důsledku jeho hospodaření v průběhu roku vznikají, a způsoby jejich zaúčtování. Pro přehlednost v modelu nejsou zahrnuty vzniklé úroky ze stavebního spoření a překlenovacího úvěru, ani účetní případy související s vyúčtováním služeb na konci roku (tj. předpis přeplatků či nedoplatků za služby a úroky z prodlení s platbami). Je zde také uvažováno s nulovým zůstatkem po vyúčtování služeb a se skutečností, že všechny předepsané platby byly uhrazeny.

Těmto uvedeným oblastem bude věnovaná pozornost v samostatných kapitolách této práce.

Obrázek 6: Základní princip účtování společenství

<div>311 - Vlastníci</div> <table><tr><td>1. 1100</td><td>2. 1100</td></tr><tr><td colspan="2"><hr/></td></tr><tr><td>Δ⁹ 0</td><td></td></tr></table>	1. 1100	2. 1100	<hr/>		Δ ⁹ 0		<div>324/1 - Přijaté provozní zálohy na služby</div> <table><tr><td>9. a) 500</td><td>1. a) 500</td></tr><tr><td colspan="2"><hr/></td></tr><tr><td></td><td>Δ 0</td></tr></table>	9. a) 500	1. a) 500	<hr/>			Δ 0	<div>324/2 - Přijaté provozní zálohy na vlastní správní činnost</div> <table><tr><td>9. b) 100</td><td>1. d) 100</td></tr><tr><td colspan="2"><hr/></td></tr><tr><td></td><td>Δ 0</td></tr></table>	9. b) 100	1. d) 100	<hr/>			Δ 0						
1. 1100	2. 1100																									
<hr/>																										
Δ ⁹ 0																										
9. a) 500	1. a) 500																									
<hr/>																										
	Δ 0																									
9. b) 100	1. d) 100																									
<hr/>																										
	Δ 0																									
<div>955/1 - Přijaté dlouhodobé zálohy na opravy</div> <table><tr><td>10. a) 300</td><td>1. b) 300</td></tr><tr><td colspan="2"><hr/></td></tr><tr><td></td><td>Δ 0</td></tr></table>	10. a) 300	1. b) 300	<hr/>			Δ 0	<div>955/2 - Přijaté dlouhodobé zálohy na investice</div> <table><tr><td>10. b) 200</td><td>1. c) 200</td></tr><tr><td colspan="2"><hr/></td></tr><tr><td></td><td>Δ 0</td></tr></table>	10. b) 200	1. c) 200	<hr/>			Δ 0	<div>221/1 - Běžný účet</div> <table><tr><td>2. 1100</td><td>6. a) 500</td></tr><tr><td></td><td>6. b) 250</td></tr><tr><td></td><td>6. c) 100</td></tr><tr><td></td><td>7. 150</td></tr><tr><td></td><td>8. 50</td></tr><tr><td>Δ 50</td><td></td></tr></table>	2. 1100	6. a) 500		6. b) 250		6. c) 100		7. 150		8. 50	Δ 50	
10. a) 300	1. b) 300																									
<hr/>																										
	Δ 0																									
10. b) 200	1. c) 200																									
<hr/>																										
	Δ 0																									
2. 1100	6. a) 500																									
	6. b) 250																									
	6. c) 100																									
	7. 150																									
	8. 50																									
Δ 50																										
<div>315/1 - Služby</div> <table><tr><td>3. 500</td><td>9. a) 500</td></tr><tr><td colspan="2"><hr/></td></tr><tr><td>Δ 0</td><td></td></tr></table>	3. 500	9. a) 500	<hr/>		Δ 0		<div>315/2 - Opravy</div> <table><tr><td>4. 250</td><td>10. a) 300</td></tr><tr><td colspan="2"><hr/></td></tr><tr><td>Δ - 50</td><td></td></tr></table>	4. 250	10. a) 300	<hr/>		Δ - 50		<div>315/3 - Investice</div> <table><tr><td></td><td>10. b) 200</td></tr><tr><td colspan="2"><hr/></td></tr><tr><td>Δ - 200</td><td></td></tr></table>		10. b) 200	<hr/>		Δ - 200							
3. 500	9. a) 500																									
<hr/>																										
Δ 0																										
4. 250	10. a) 300																									
<hr/>																										
Δ - 50																										
	10. b) 200																									
<hr/>																										
Δ - 200																										
<div>321 - Dodavatelé</div> <table><tr><td>6. a) 500</td><td>3. 500</td></tr><tr><td>6. b) 250</td><td>4. 250</td></tr><tr><td>6. c) 100</td><td>5. 100</td></tr><tr><td colspan="2"><hr/></td></tr><tr><td></td><td>Δ 0</td></tr></table>	6. a) 500	3. 500	6. b) 250	4. 250	6. c) 100	5. 100	<hr/>			Δ 0	<div>951 - Úvěry</div> <table><tr><td>7. 150</td><td></td></tr><tr><td colspan="2"><hr/></td></tr><tr><td></td><td>Δ - 150</td></tr></table>	7. 150		<hr/>			Δ - 150	<div>221/2 - Účet stavebního spoření</div> <table><tr><td>8. 50</td><td></td></tr><tr><td colspan="2"><hr/></td></tr><tr><td>Δ 50</td><td></td></tr></table>	8. 50		<hr/>		Δ 50			
6. a) 500	3. 500																									
6. b) 250	4. 250																									
6. c) 100	5. 100																									
<hr/>																										
	Δ 0																									
7. 150																										
<hr/>																										
	Δ - 150																									
8. 50																										
<hr/>																										
Δ 50																										
<div>518 – Vlastní správní činnost</div> <table><tr><td>5. 100</td><td></td></tr><tr><td colspan="2"><hr/></td></tr></table>	5. 100		<hr/>		<div>Výsledek hospodaření = 0</div> <div>← →</div>	<div>648 – Příspěvky na správu domu</div> <table><tr><td>9. b) 100</td><td></td></tr><tr><td colspan="2"><hr/></td></tr></table>	9. b) 100		<hr/>																	
5. 100																										
<hr/>																										
9. b) 100																										
<hr/>																										

Zdroj: Vlastní zpracování, 2016

⁹ Symbol „Δ“ představuje změnu zůstatku na účtu.

Účetní případ	částka
1. a) Předpis provozní zálohy na služby	500
b) Předpis dlouhodobé zálohy na opravy	300
c) Předpis dlouhodobé zálohy na investice	200
d) Předpis provozní zálohy na vlastní správní činnost	100
2. Úhrada předepsaných záloh vlastníky (v plné výši)	1 100
3. Faktura od dodavatele služeb (např. na dodávku studené vody)	500
4. Faktura od dodavatele oprav (např. na opravu výtahu)	250
5. Faktura od správce domu (tj. odměna správci)	100
6. a) Úhrada faktury dodavatele služeb	500
b) Úhrada faktury dodavatele oprav	250
c) Úhrada faktury správce	100
7. Splátka úvěru ze stavebního spoření/překlenovacího úvěru ¹⁰	150
8. Vklad na stavební spoření	50
9. a) Vyúčtování služeb vlastníkům bytových jednotek	500
b) Vyúčtování záloh na vlastní správní činnost	100
10. a) Interní zúčtování záloh na opravy	300
b) Interní zúčtování záloh na investice	200

¹⁰ V případě překlenovacího úvěru jde prakticky pouze o splátky úroků, pro přehlednost je v modelu od úrokového zatížení abstrahováno.

Při bližším zkoumání výše uvedených modelových účetních případů lze vypožorovat některá specifika v účetních postupech společenství.

V kapitole 6.5.1 byla vymezena účetní soustava společenství a skutečnost, že ačkoliv společenství vede účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, členění účtový rozvrh nejen do úrovně syntetických, ale i analytických účtů. Výše uvedené znázornění toto vymezení potvrzuje. Ve společenství je uplatňováno zejména analytické členění účtů dle účelu, tj.:

- **služby** (účet 315/1) a přijaté provozní zálohy na služby (účet 324/1),
- **vlastní správní činnost** (účet 518) a přijaté provozní zálohy na vlastní správní činnost (účet 324/3),
- **opravy** (účet 315/2) a přijaté dlouhodobé zálohy na opravy (účet 955/1),
- **investice** (účet 315/3) a přijaté dlouhodobé zálohy na investice (955/2).

Toto členění je důležité nejen pro celkovou přehlednost a orientaci v účetnictví, ale je klíčové pro stanovení položek pro vyúčtování, resp. zúčtování na konci roku. Účetnictví tak přímo poskytuje údaje potřebné pro rozhodování o tom „co s čím“ zúčtovat.

Velice specifický je název a význam jednotlivých číselně označených účtů. Vyhláška č. 504/2002 Sb., ani příslušné ČÚS neuvádí číselné, ani slovní označení účtů. Tyto předpisy uvádí pouze účtové skupiny a jejich názvy. Čísla a názvy syntetických (i analytických) účtů jsou dle § 31 odst. 3 vyhlášky č. 504/2002 Sb. v kompetenci účetní jednotky. Nicméně v běžné praxi, zejména pak u podnikatelských subjektů, se např. pro účet 311 často používá název „odběratelé“, přičemž se na tomto účtu účtují pohledávky z obchodních vztahů. Jedná se tedy o vztah s externími subjekty. Dle účtového rozvrhu společenství však tento účet nese název „vlastníci“. To znamená, že se na tento účet účtují pohledávky za členy společenství, což jsou interní subjekty. Jde tedy do určité míry o konfrontaci s obecným vnímáním tohoto účtu.

Přístupy k účtování účelově členěných skupin externích závazků

V kapitole 5.1 byly charakterizovány dva obecné přístupy, které se objevují při účtování SVJ, a to rozvahový a výsledkový způsob účtování. Při bližším zaměření se na účtování externích závazků společenství z hlediska uplatnění těchto přístupů lze v modelu

na str. 47 pozorovat využití obou. To znamená, že některé druhy externích závazků jsou účtovány rozvahově a některé výsledkově. Přitom lze dojít k závěru, že:

- a) **závazky plynoucí ze vztahů s dodavateli služeb** společenství účtuje současně jako pohledávku v rámci účtové skupiny 31 – Pohledávky, a to na účtu 315/1 – Služby, tedy **rozvahově**,
- b) **závazky plynoucí z vlastní správní činnosti**, účtuje do účtové skupiny 51 – Služby jako náklad na účet 518 – Vlastní správní činnost, tedy **výsledkově** a
- c) **závazky plynoucí ze vztahů s dodavateli oprav** společenství účtuje proti účtu 315/2 – Opravy, tedy **rozvahově**.

Účet 315 se v účetnictví společenství analyticky člení ještě na 315/3 – Investice. Na tento účet společenství účtuje investice do společných částí domu – tedy technické zhodnocení (opravy společných částí účtuje na účet 315/2). V minulých letech společenství na tento účet zaúčtovalo **pohledávku společenství vůči vlastníkům**, která vznikla na základě revitalizace domu, kterou společenství realizovalo v letech 2005 – 2009. Tuto pohledávku vlastníci postupně splácí prostřednictvím dlouhodobých záloh na investice.

ad a) Při vzniku závazků plynoucích z dodávek služeb (např. dodávka studené vody atd.) společenství vystupuje pouze jako prostředník mezi vlastníky a dodavateli těchto služeb. To v účetní praxi znamená, že z peněžních prostředků na svém účtu hradí závazky dodavatelům služeb a zaplacené peněžní prostředky jsou mu prostřednictvím vyúčtování služeb kompenzovány jednotlivými vlastníky. Při této činnosti nevzniká žádná přidaná hodnota, ať už kladná nebo záporná, které by souvisela s existencí společenství. Z tohoto důvodu jsou tyto závazky, resp. výdaje účtovány pouze rozvahově.

ad b) Za závazky plynoucí z vlastní správní činnosti společenství považuje závazky z činností uvedených v § 8 nařízení vlády č. 366/2013 Sb., tedy činnosti týkající se správy domu a pozemku z hlediska správních činností. Prakticky jde pouze o odměnu správci, který tyto činnosti zajišťuje. Při výsledkovém účtování vlastní správní činnosti společenství vychází z úvahy, že tyto činnosti (tj. zejména účetnictví společenství a další administrativa) přímo souvisí s existencí společenství jako právnické osoby. Jinými slovy, v případě, že by společenství ze zákona nevzniklo, nevznikla by ani

povinnost vést účetnictví a tuto právnickou osobu „spravovat“. Jde tedy o náklady (a výnosy), které patří společenství, nikoliv jednotlivým vlastníkům.

ad c) Za závazky plynoucí z titulu oprav společenství považuje závazky z činností uvedených v § 7 nařízení vlády č. 366/2013 Sb., tedy činnosti týkající se správy domu a pozemku z hlediska provozního a technického. Společenství při účtování těchto závazků vychází z následujících úvah:

- podobně jako u dodávek služeb se v principu jedná o zprostředkování vztahu mezi vlastníky bytových jednotek a třetí osobou - dodavatelem oprav,
- dle § 26 odst. 1 písm. c) vyhlášky č. 504/2002 Sb. obsahuje položka nákladů na opravy a udržování pouze náklady na „opravy a udržování majetku, ke kterému má účetní jednotka právo vlastnické nebo jiné právo k majetku a je povinna o něm účtovat dle § 28 zákona¹¹.“ [7] Společenství ale účtuje o opravách a údržbě nikoliv svého majetku, nýbrž majetku ve spoluvlastnictví jeho členů.

Z těchto důvodů společenství účtuje o těchto závazcích rozvahově. To znamená, že tuto skupinu externích závazků účtuje jako interní pohledávku za vlastníky z titulu oprav.

Dochází tak ke konfrontaci přístupu k účtování oprav používaném ve společenství s přístupem uvedeným v kapitole 5.2.1. Dle této kapitoly by se opravy společných částí domu měly účtovat jako náklady, tedy výsledkově.

6.5.3 Stavební spoření a dotace na úroky z úvěrů

Jak již bylo popsáno v předchozích kapitolách této práce, v letech 2005 – 2009 proběhla revitalizace domu. Výdaje spojené s touto revitalizací byly však příliš vysoké na to, aby je mohli uhradit vlastníci bytových jednotek v rámci příspěvku na správu domu (a pozemku – dle pojmosloví nového občanského zákoníku). Bylo proto nutné zajistit pro účely revitalizace externí zdroj financování. Společenství proto zmapovalo možnosti na úvěrovém trhu. V úvahu připadalo několik variant finančních produktů. Jako nejvýhodnější se jak z hlediska smluvních podmínek, tak i ceny (tedy úrokové sazby) ukázalo financování plánované revitalizace úvěrem ze stavebního spoření, resp. překlenovacím úvěrem (o tom bude pojednáno dále).

V souvislosti s tímto druhem financování se společenství nabízely dvě možnosti, a to:

¹¹ zákona o účetnictví (pozn. autorky)

a) zprostředkovat **stavební spoření svého člena**, tedy vlastníka bytové jednotky u stavební spořitelny, nebo

b) uzavřít **stavební spoření na společenství** jako právnickou osobu.

ad a) V případě, že by bylo stavební spoření uzavřeno pouze vlastníkem, či několika vlastníky bytových jednotek, byla by zároveň uzavřena smlouva o vinkulaci, kde by bylo uvedeno, že všichni vlastníci bytových jednotek v domě budou přispívat prostřednictvím příspěvků, resp. záloh na správu domu (a pozemku) na účet tohoto spoření a na konci určeného období bude cílová částka (tedy zůstatek na účtu stavebního spoření) převedena na účet společenství. Výhodou této varianty byla v uvedeném roce možnost při splnění podmínek čerpat státní podporu, jelikož by se jednalo o stavební spoření uzavřené fyzickou osobou. Na druhou stranu, tato varianta může být v praxi velmi komplikovaná, a to zejména v případě, že jde o dům s větším počtem bytů, což je dle názoru autorky případ společenství.

ad b) Ve srovnání s variantou a) lze uzavření stavebního spoření přímo společenstvím, jako právnickou osobou, považovat za mnohem jednodušší. Jsou zde také lepší možnosti kontroly a nižší riziko zpronevěry. Nicméně v tomto případě nelze čerpat státní podporu.

Společenství se při rozhodování nejvíce obávalo zbytečných komplikací v budoucnu, a proto zvolilo variantu b). To znamená, že **stavební spoření bylo uzavřeno na společenství jako právnickou osobu**.

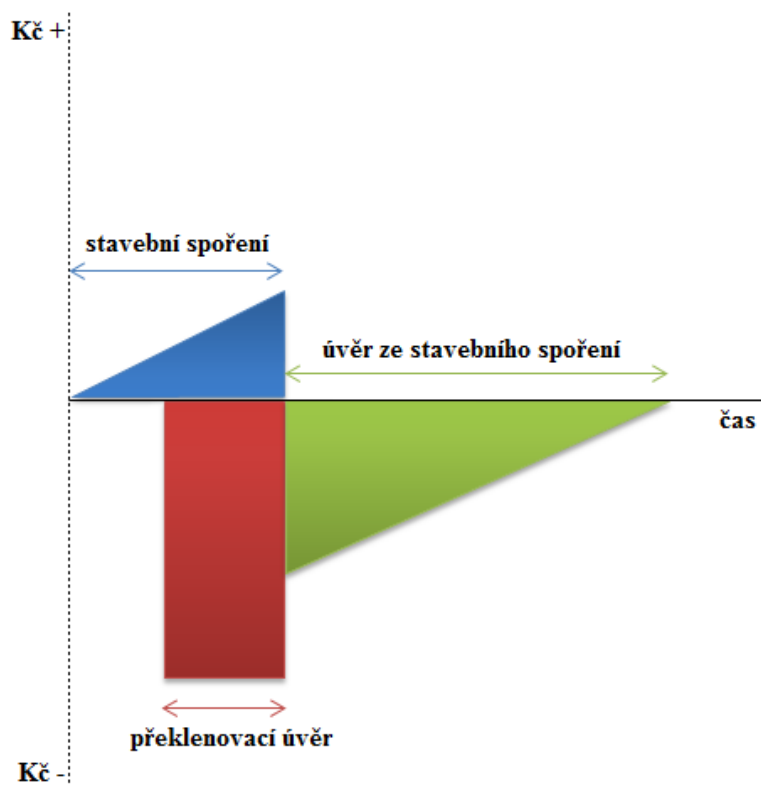
Princip stavebního spoření je založen na dvou po sobě jdoucích fázích, a to fázi spořicí a úvěrové¹². **Spořicí fáze** spočívá v tom, že účastník stavebního spoření přispívá pravidelnými vklady na účet tohoto spoření. Z vložených peněžních prostředků mu plynou úroky. Po splnění smluvně sjednaných podmínek je mu přidělena tzv. cílová částka, kterou vznikne účastníkovi stavebního spoření právo získat úvěr ze stavebního spoření. V případě, že tuto možnost využije, následuje **fáze úvěrová**, kdy mu stavební spořitelna poskytne úvěr ze stavebního spoření. Účastník ale může získat úvěr ještě před dosažením cílové částky. Jedná se však o tzv. překlenovací úvěr, a to do doby, než smluvené podmínky splní. V okamžiku splnění podmínek pak stavební spořitelna zůstatek na účtu stavebního spoření zúčtuje se zůstatkem překlenovacího úvěru. Tím se

¹² Za předpokladu, že je stavební spoření uzavřeno s cílem čerpat úvěr ze stavebního spoření

oba účty uzavřou a konečný zůstatek převede na nově vzniknuvší úvěr ze stavebního spoření. [11]

Tento princip je znázorněn na následujícím obrázku.

Obrázek 7: Stavební spoření a úvěr ze stavebního spoření



Zdroj: Vlastní zpracování na základě Golemfinance.cz [15]

Z obrázku je patrné, že nejprve probíhá spořicí fáze (tedy vklady na stavební spoření), poté získá společenství překlenovací úvěr, ten ale zůstává v neměnné výši. Důvodem je skutečnost, že společenství v rámci splátek hradí pouze úroky z tohoto úvěru. Během této fáze společenství tedy přispívá na stavební spoření a zároveň hradí úroky z překlenovacího úvěru. Po dosažení cílové částky se oba produkty zúčtují a společenství získá úvěr ze stavebního spoření.

V prvním čtvrtletí roku 2006 **společenství uzavřelo celkem tři stavební spoření**, a to se společností Wüstenrot-stavební spořitelna, a. s. Kombinace několika produktů byla uzavřena z toho důvodu, že plánované výdaje na revitalizaci byly příliš vysoké na to, aby bylo možné je uhradit pouze jedním produktem. Jak již bylo uvedeno výše, všechna stavební spoření byla uzavřena na společenství jako právnickou osobu. Ke všem stavebním spořením společenství ve stejném roce získalo překlenovací úvěr.

V následující tabulce je uveden přehled všech uzavřených produktů.

Tabulka 3: Přehled produktů stavebního spoření uzavřených v roce 2006

Smlouva	Měsíční vklady na stavební	Úroková sazba stavební	Výše překlenovacího úvěru	Úroková sazba překlenovacího úvěru	Měsíční splátky překlenovacího
A	10 125 Kč	1 % p. a.	2 700 000 Kč	4,9 % p. a.	11 025 Kč
B	5 625 Kč	1,5 % p. a.	1 500 000 Kč	5,9 % p. a.	7 375 Kč
C	5 625 Kč	1 % p. a.	1 500 000 Kč	4,9 % p. a.	6 125 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, 2016

Na konci března 2015 bylo u smlouvy B dosaženo podmínek pro přidělení cílové částky a tudíž i nároku na úvěr ze stavebního spoření. Zůstatek na účtu stavebního spoření a překlenovacího úvěru spořitelna zúčtovala a převedla na úvěr ze stavebního spoření s úrokovou sazbou 4,4 % p. a.

V souvislosti s překlenovacími úvěry a úvěrem ze stavebního spoření je vhodné připomenout, že dům je ve spoluvlastnictví členů společenství, nikoliv ve vlastnictví společenství jako právnické osoby. Ačkoliv se v běžných případech úvěrů na výstavbu, přestavbu, či jiné výdaje spojené s nemovitostmi zatěžuje nemovitost zástavním právem, v tomto případě žádné omezení vlastnického práva nevzniklo. Na druhou stranu nejspíše právě z tohoto důvodu vyžaduje stavební spořitelna pravidelné dokládání účetní závěrky a reportů o hospodaření společenství.

Účtování stavebního spoření s překlenovacím úvěrem

V následující části práce jsou uvedeny účetní operace související se stavebním spořením a překlenovacím úvěrem a způsoby jejich zaúčtování ve společenství. Pro zjednodušení je zde uvažováno pouze s jedním překlenovacím úvěrem.

Používané účty v souvislosti se stavebním spořením¹³

221/1	Běžný účet
221/2	Spořicí účet
261/1	Peníze na cestě – stavební spoření
261/2	Peníze na cestě – úvěry
311	Vlastníci
315/3	Investice
544	Vydané úroky
548	Poplatky
644	Přijaté úroky
648	Příspěvky na správu domu
951	Úvěry
955/2	Přijaté dlouhodobé zálohy na investice

Účtování v minulých letech:

Popis operace	Částka	Má dátí	Dal
1. Poskytnutí překlenovacího úvěru	1 000	221/1	951
2. Úhrada výdajů na revitalizaci	1 000	315/3	221/1

Účtování v běžném roce:

Popis operace	Částka	Má dátí	Dal
3. Předpis záloh na investice	200	311	955/2
4. Úhrada záloh na investice	200	221/1	311
5. Vklad na stavební spoření	50	261/1	221/1
6. Splátka úroků z překlenovacího úvěru	150	261/2	221/1
7. Roční výpis z účtu stavebního spoření:			
a) Vklady v průběhu roku	50	221/2	261/1
b) Úroky ze stavebního spoření	20	221/2	644
c) Poplatky za vedení účtu	2	548	221/2
8. Roční výpis z účtu překlenovacího úvěru:			
a) Úroky z úvěru	150	544	261/2
b) Poplatky za vedení účtu	3	548	951

¹³ viz příloha B

9. Zúčtování úroků a poplatků z úvěru ¹⁴ s vlastníky	153	955/2	648
10. Zúčtování zůstatku záloh ¹⁵ jako splátky investic	47	955/2	315/3

Jak již bylo uvedeno v předchozích částech této kapitoly, provedenou revitalizaci domu společenství financovalo **překlenovacím úvěrem**¹⁶ (viz účetní případ č. 1). Výdaje spojené s revitalizací domu v minulých letech společenství zároveň zaúčtovalo jako **pohledávku za vlastníky** na účet 315/3 – investice (viz účetní případ č. 2). Ačkoliv byla tato pohledávka zaúčtována ve výši totožné s celkovou výší překlenovacího úvěru, je zde patrné oddělení závazku vůči stavební spořitelně (účet 951) a pohledávky za vlastníky (účet 315/3). Tato skutečnost odráží právní povahu tohoto závazku, jelikož stavební spoření včetně souvisejících produktů, tedy překlenovacího úvěru (a úvěru ze stavebního spoření), bylo uzavřeno na společenství jako právnickou osobu.

V průběhu běžného roku vlastníci formou předepsaných **záloh na investice** (viz účetní případ č. 3) zasílají platby na běžný účet společenství (viz účetní případ č. 4). Společenství těmito peněžními prostředky ze svého běžného účtu:

- a) přispívá na účet stavebního spoření (viz účetní případ č. 5) a
- b) hradí úroky z překlenovacího úvěru (viz účetní případ č. 6).

ad a) V případě **vkladů na stavební spoření** dochází ke konfrontaci mezi praktickým a právním, resp. účetním pohledem na tyto platby. Prakticky lze říci, že vlastníci v plné výši přispívají na vklady na stavební spoření. Z právního hlediska je ale stavební spoření uzavřeno na společenství jako právnickou osobu. Subjekty tohoto vztahu jsou tedy stavební spořitelna a společenství. Společenství má tedy povinnost vkládat prostředky na účet stavebního spoření svým jménem. Tato skutečnost se odráží i v účetních postupech společenství. To znamená, že přijaté zálohy od vlastníků se zaúčtují jako částečná splátka pohledávky z titulu proběhlé revitalizace domu, avšak samotné vklady na stavební spoření spočívají pouze v převodu mezi běžným účtem a účtem stavebního spoření. Nijak se nedotýkají ani pohledávky za vlastníky z titulu provedené revitalizace domu, ani se neodrazí v zúčtování investic na konci běžného roku.

¹⁴ Ve smyslu „překlenovacího“

¹⁵ Jde o zůstatek na účtu 955/2 – přijaté dlouhodobé zálohy na investice.

¹⁶ resp. několika překlenovacími úvěry.

ad b) V průběhu roku společenství hradí **úroky z překlenovacího úvěru**. Postupuje dle stejné úvahy jako v případě vkladů na stavební spoření. To znamená, že úroky z tohoto úvěru hradí svým jménem a ty tak vstupují do jeho výsledku hospodaření.

Z modelového znázornění vyplývá, že společenství na základě ročních výpisů z účtu stavebního spoření a účtu překlenovacího úvěru rozvahově zaúčtuje vklady na stavební spoření, tj. na vrub účtu 221/2 a ve prospěch účtu 261/1, a výsledkově zaúčtuje vzniklé úroky a poplatky za vedení účtů (účetní případy č. 7 a 8).

K poslednímu dni roku tedy společenství vykazuje zůstatky na účtu 544, na kterém jsou zaúčtovány (vydané) úroky z překlenovacího úvěru a na účtu 644, kde jsou vykazovány (přijaté) úroky ze stavebního spoření. Poplatky za vedení obou účtů jsou vykázány na účtu 548.

Společenství v závěru roku dále postupuje tak, že

- vydané úroky z úvěrů, tj. účet 544, a poplatky za vedení účtu překlenovacího úvěru, tj. účet 548, interně zúčtuje s přijatými dlouhodobými zálohami na investice, tj. účet 955/2 (viz účetní případ č. 9) a
- přijaté úroky ze stavebního spoření, tj. účet 644 a poplatky za vedení účtu stavebního spoření, tj. účet 548, nijak nezúčtuje. Tyto úroky ze spořicího účtu tak zvyšují výsledek hospodaření, resp. poplatky za vedení tohoto účtu výsledek hospodaření snižují.

Zbývá část neuplatněných přijatých dlouhodobých záloh na investice, tj. zůstatek účtu 955/2, je zúčtována s účtem 315/3 – investice (viz účetní případ č. 10). Jde o částečnou splátku pohledávky za vlastníky, která vznikla z titulu provedené revitalizace domu. Tato splátka je představována částí přijatých záloh, která se vztahuje ke vkladům na účet stavebního spoření, sníženou o poplatky za vedení tohoto účtu.

Účtování úvěru ze stavebního spoření

Jak již bylo uvedeno, společenství během roku 2015 splnilo podmínky uvedené ve smlouvě o stavebním spoření a dosáhlo tak úvěru ze stavebního spoření. Účtování účetních případů vznikajících v souvislosti s úvěrem ze stavebního spoření je obdobné jako účtování účetních případů spojených s překlenovacím úvěrem. Liší se pouze v tom, že výše úroků v ročním výpisu z účtu úvěru ze stavebního spoření nebude totožná s výší

plateb na tento účet realizovaných v průběhu roku. Část těchto zaplacených peněžních prostředků bude snižovat jistinu (tj. účet 951 – Úvěry).

Účtování dotací na úroky z úvěrů

Společenství již od prvního roku platby úroků z překlenovacích úvěrů, tedy od roku 2006, každoročně získává státní dotace na tyto úroky. V souvislosti s přiznanými (a přijatými) dotacemi používá takový postup účtování, kdy přijatou dotaci zaúčtuje na vrub účtu 221/1 – Běžný účet a ve prospěch účtu 315/2 – Opravy. Jde o rozvahový způsob účtování, které se nijak nepromítne do výsledku hospodaření.

Dle názoru autorky je však tento způsob účtování o dotacích společenství nesprávný, jelikož spíše odpovídá zaúčtování dotací na technické zhodnocení.

V kapitole 6.6.2 bude navržena změna způsobu zaúčtování dotací na úroky z úvěrů.

6.5.4 Odměny plynoucí z dohod o provedení práce

V předchozích částech práce bylo uvedeno, že společenství má uzavřeno několik dohod o provedení práce. Z těchto dohod plynou odměny, o kterých společenství v průběhu roku musí účtovat. Všichni pracovníci na dohodu o provedení práce mají sjednané odměny do 10 tisíc Kč. To znamená, že z nich není odváděno pojistné na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení. Pracovníci zároveň nepodepsali Prohlášení poplatníka k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (dále jen „prohlášení k dani“). Odměny jsou proto zdaněny srážkou a nejsou uplatňovány slevy na dani.

V následující části práce jsou znázorněny metody zaúčtování účetních případů vznikajících v souvislosti s dohodami o provedení práce ve společenství.

Používané účty v souvislosti s dohodami o provedení práce¹⁷

221/1	Běžný účet
315/2	Opravy a údržba
331	Zaměstnanci
342	Ostatní přímé daně
521	Mzdové náklady
620	Aktivace vnitropodnikových služeb

¹⁷ viz příloha B

Popis operace	Částka	Má dáti	Dal
1. Hrubé odměny	3 000	521	331
2. Daň z příjmů fyzických osob (srážková)	450	331	342
3. Výplata odměn	2 550	331	221/1
4. Aktivace vnitropodnikových služeb	3 000	955/1	620

V průběhu roku je účtováno o odměnách v hrubé výši na vrub účtu 521 – Mzdové náklady a ve prospěch účtu 331 – Zaměstnanci (viz účetní případ č. 1). Zůstatek na účtu 331 je snížen o zálohovou, resp. sraženou daň z příjmů fyzických osob (viz účetní případ č. 2). Čistá odměna je poté těmto pracovníkům vyplacena převodem z běžného účtu (viz účetní případ č. 3).

Odměny jsou dle rozhodnutí shromáždění kompenzovány příspěvkem na správu domu a pozemku. Je proto provedena aktivace vnitropodnikových služeb ve výši mzdových nákladů, a to na vrub účtu 955/1 a ve prospěch účtu 620 (viz účetní případ č. 4).

Vliv odměn z dohod o provedení práce na výsledek hospodaření je nulový.

6.5.5 Vyúčtování a zúčtování závazků v závěru roku

Vyúčtování služeb

V modelovém znázornění účetních metod na str. 47 je nastíněno roční vyúčtování služeb, a to na vrub účtu 324/1 a ve prospěch účtu 315/1. V modelu je uvažováno se zjednodušením, dle kterého jsou přijaté provozní zálohy a skutečné výdaje na služby ve stejné výši. V praxi ale (téměř) nikdy nedojde k přesné kompenzaci skutečných výdajů zálohami, nýbrž mezi nimi vznikne rozdíl. V případě, že byly skutečné výdaje během roku vyšší než přijaté provozní zálohy, vznikne vlastníkům celkový nedoplatek. Pokud naopak byly skutečné výdaje nižší, vznikne vlastníkům celkový přeplatek. Celkový nedoplatek, resp. přeplatek se skládá z dílčích přeplatků i nedoplatků. Vznikne-li při vyúčtování např. celkový nedoplatek, neznamená to, že nemohou někteří vlastníci mít vůči společenství přeplatky.

V následující části práce je uveden příklad znázorňující účetní případy, které vznikají v souvislosti s vyúčtováním služeb.

Používané účty v souvislosti s vyúčtováním služeb¹⁸

221/1	Běžný účet
311	Vlastníci
315/1	Služby
324/1	Přijaté provozní zálohy na služby

Situace A – vznik celkového nedoplatku

<i>Výchozí situace</i>	<i>Částka</i>	<i>Má dáti</i>	<i>Dal</i>
Přijaté provozní zálohy na služby	500	-----	324/1
Skutečné výdaje na služby	600	315/1	-----
<i>Popis operace</i>	<i>Částka</i>	<i>Má dáti</i>	<i>Dal</i>
1. Vyúčtování záloh na služby	500	324/1	315/1
2. Předpis nedoplatků	100	311	315/1
3. Úhrada nedoplatků	100	221/1	311

Vyúčtování záloh na služby za situace A spočívá v převodu zůstatku na účtu 324/1 – přijaté provozní zálohy na služby na účet 315/1 – Služby (viz účetní případ č. 1). Zůstatek na účtu 315/1 po převodu (tj. celkový nedoplatek) se následně předepíše jednotlivým vlastníkům k úhradě (viz účetní případy č. 2 a 3).

Situace B – vznik celkového přeplatku

<i>Výchozí situace</i>	<i>Částka</i>	<i>Má dáti</i>	<i>Dal</i>
Přijaté provozní zálohy na služby	500	-----	324/1
Skutečné výdaje na služby	400	315/1	-----
<i>Popis operace</i>	<i>Částka</i>	<i>Má dáti</i>	<i>Dal</i>
1. Vyúčtování záloh na služby	500	324/1	315/1
2. Předpis přeplatků	100	315/1	311
3. Úhrada přeplatků	100	311	221/1

¹⁸ viz příloha B

Vyúčtování záloh na služby za situace B probíhá stejným způsobem jako v případě situace A, tedy převodem zůstatku na účtu 324/1 na účet 315/1 (viz účetní případ č. 1). V tomto případě je však po převodu zůstatek na tomto účtu záporný. Vznikne tedy celkový přeplatek. Tento celkový přeplatek společenství předepíše (viz účetní případ č. 2) a následně uhradí (viz účetní případ č. 3) jednotlivým vlastníkům.

Z výše uvedených příkladů (stejně jako z modelu na str. 47) vyplývá, že vyúčtování služeb probíhá pouze rozvahově. Není zde tedy žádný dopad do výsledku hospodaření společenství. Zálohy na služby (tj. účet 324/1) jsou v účetnictví vždy zúčtovány s nulovým konečným zůstatkem. Rozdíl ve vyúčtování, ať už přeplatek nebo nedoplatek, se projeví v zůstatku na účtu 315/1, a to i tehdy že je tento zůstatek záporný.

Vyúčtování vlastní správní činnosti

I zálohy na vlastní správní činnost se na konci roku vyúčtují jednotlivým vlastníkům. Účetně jde o zaúčtování na vrub účtu 324/2 a ve prospěch účtu 648 (závazky v průběhu roku jsou účtovány na vrub účtu 518). Ve společenství jsou tyto zálohy představovány pouze odměnou správcí plynoucí ze smlouvy o správě domu. Na rozdíl od služeb, kdy se zálohy a skutečné výdaje na služby prakticky (téměř) nikdy nerovnají, zálohy na vlastní správní činnost jsou předepsány v takové výši, která odpovídá předpokládané odměně správcí. Nedochází proto ke vzniku přeplatků či nedoplatků.

Společenství z titulu vlastní správní činnosti vykazuje shodný zůstatek na účtu 518 – vlastní správní činnost a na účtu 648 – Příspěvky na správu domu. Dopad do výsledku hospodaření je proto nulový.

Zúčtování oprav a investic

Jak již bylo uvedeno v předchozích kapitolách, dlouhodobé zálohy na opravy a na investice nejsou vyúčtovány jednotlivým vlastníkům na konci roku, ale jsou zúčtovány pouze interně.

Zúčtování oprav (společných částí domu) probíhá tak, že zůstatek na účtu 955/1 je k poslednímu dni roku převeden na účet 315/2.

Zúčtování investic bylo detailněji popsáno v kapitole 6.5.3 této práce.

6.5.6 Prodlení s platbami a jeho dopad do účetnictví

V modelu na str. 47 je uvažováno se skutečností, že všichni vlastníci v průběhu roku uhradí předepsané zálohy. V praxi společenství je ale tato situace bohužel téměř nereálná, a to nejspíše i z toho důvodu, že jde o dům s relativně větším počtem bytů (46). Nejen, že se někteří vlastníci v průběhu roku dostávají do prodlení s platbami, ale někteří z nich hradí předepsané zálohy v jiné výši, než jim byla předepsána. Důvodem pro toto jednání může být například vytvoření trvalého příkazu v bance a neochota tento příkaz změnit v okamžiku, kdy správce stanoví nové předpisy záloh.

Prodlení s platbami a úrok z prodlení

Nedoplatky na předepsaných zálohách se do určité míry snaží řešit nový občanský zákoník. Ten stanoví, že pokud dojde u vlastníka k prodlení s platbami¹⁹ delšímu než pět dní, je mu účtován úrok z prodlení. Denní výše úroku je dle zákona č. 67/2013 Sb. ve výši jedné promile (tj. 0,001) z dlužné částky. Výše úroku z prodlení je vlastníkům sdělena v ročním vyúčtování za služby, přičemž za dlužnou částku je považována nejen část spadající na zálohy na služby, ale i na opravy a investice. To znamená, že základnou pro výpočet úroku z prodlení je celková předepsaná částka, nikoliv jen zálohy na služby. Tato skutečnost odpovídá legislativnímu vymezení na straně 19.

Předpis úroků z prodlení je zaúčtován na vrub účtu 311 – Vlastníci a ve prospěch účtu 641 – Pokuty a úroky z prodlení. Úhrada na běžný účet je pak zaúčtována klasickým způsobem na vrub účtu 221/1 a ve prospěch účtu 311.

Úroky z prodlení (kladně) ovlivní výsledek hospodaření.

Prodlení s platbami a jeho vliv na roční vyúčtování služeb a vlastní správní činnosti

Opožděné, příp. nepřesné zálohové platby od jednotlivých vlastníků mají také negativní vliv přímo na vyúčtování služeb a vlastní správní činnosti. Problémem je skutečnost, že zatímco ve vyúčtování správcem (dále jen „fyzické vyúčtování“) figurují skutečně přijaté peněžní prostředky (tj. příjmy ze záloh), v účetnictví se berou v úvahu nikoliv skutečné příjmy od jednotlivých vlastníků, nýbrž předepsané zálohové platby. To znamená, že v účetnictví se zúčtují předepsané zálohy se skutečnými výdaji, zatímco při fyzickém vyúčtování se porovnávají skutečně přijaté peněžní prostředky se

¹⁹ Jde nejen o zálohové platby ale i platby příp. vzniklých nedoplatek

skutečnými výdaji. Jinými slovy, v účetnictví se skutečné výdaje porovnávají s předpisy záloh, zatímco ve fyzickém vyúčtování se skutečné výdaje porovnávají se skutečně přijatými peněžními prostředky. Dochází tak k nesouladu mezi fyzickým a účetním vyúčtováním.

V následující části práce je znázorněno zobrazení vyúčtování služeb v účetnictví v porovnání s fyzickým vyúčtováním služeb.

Používané účty v souvislosti s vyúčtováním služeb²⁰

221/1	Běžný účet
311/1	Vlastníci (zálohy)
311/2	Vlastníci (vyúčtování)
315/1	Služby
324/1	Přijaté provozní zálohy na služby

Vyúčtování služeb v účetnictví

<i>Účetní případy v průběhu roku</i>	<i>Částka</i>	<i>Má dáti</i>	<i>Dal</i>
1. Předepsané zálohy na služby	500	311/1	324/1
2. Úhrada předepsaných záloh	400	221/1	311/1
3. Skutečné výdaje za služby	550	315/1	221/1
<i>Účetní případy při ročním vyúčtování²¹</i>	<i>Částka</i>	<i>Má dáti</i>	<i>Dal</i>
4. Vyúčtování služeb	500	324/1	315/1
5. Předpis nedoplatku	50	311/2	315/1
6. Převod nedoplatků na zálohových platbách	100	311/2	311/1

Jak je vidět, společenství při vyúčtování kromě účtů účtového rozvrhu uvedených na str. 60 v souvislosti s nedoplatky v účetnictví využívá analytického členění účtu 311, a to:

- 311/1 – vlastníci (zálohy) a
- 311/2 – vlastníci (vyúčtování).

²⁰ viz příloha B

²¹ Vyúčtování služeb

Na začátku nebo v průběhu roku správce jménem společenství předepíše jednotlivým vlastníkům provozní zálohy na služby (viz účetní případ č. 1). Tito vlastníci však neuhradí předepsané zálohy v plné výši, nýbrž dojde k celkovému nedoplatku na těchto zálohách²² vykazovaném na účtu 311/1 (viz účetní případ č. 2). V průběhu roku společenství hradí výdaje na služby (viz účetní případ č. 3).

Při fyzickém vyúčtování služeb správce v podstatě vypočte rozdíl mezi skutečnými výdaji na služby (tj. v modelu 550) a uhrazenými zálohami na služby (tj. v modelu 400). Vzniklý rozdíl (tj. v modelu 150) předepíše jednotlivým vlastníkům.

Při vyúčtování služeb v účetnictví jsou zúčtovány předepsané zálohy se skutečnými výdaji (viz účetní případ č. 4) a celkový nedoplatek je předepsán jednotlivým vlastníkům (viz účetní případ č. 5). Nedoplatky na zálohách jsou následně převedeny z účtu 311/1 na účet 311/2, aby bylo dosaženo souladu mezi účetním a fyzickým vyúčtováním (viz účetní případ č. 6).

Obdobným způsobem je postupováno i v případě vlastní správní činnosti. Je však třeba si uvědomit, že závazky plynoucí z této činnosti jsou účtovány výsledkově. V následující části je uveden model, který znázorňuje odlišnosti mezi fyzickým a účetním vyúčtováním vlastní správní činnosti.

Používané účty v souvislosti s vyúčtováním vlastní správní činnosti²³

221/1	Běžný účet
311/1	Vlastníci (zálohy)
311/2	Vlastníci (vyúčtování)
324/2	Přijaté provozní zálohy na vlastní správní činnost
518	Vlastní správní činnost
648	Příspěvky na správu domu

²² Model uvažuje s nedoplatkem, může však dojít i k celkovému přeplatku. V praxi k tomu však dochází velmi zřídka.

²³ viz příloha B

Vyúčtování vlastní správní činnosti v účetnictví

<i>Účetní případy v průběhu roku</i>	<i>Částka</i>	<i>Má dáti</i>	<i>Dal</i>
1. Předepsané zálohy na vlastní správní činnost	100	311/1	324/2
2. Úhrada předepsaných záloh	80	221/1	311/1
3. Skutečné výdaje za vlastní správní činnost	100	518	221/1
<i>Účetní případy při ročním vyúčtování²⁴</i>	<i>Částka</i>	<i>Má dáti</i>	<i>Dal</i>
4. Vyúčtování vlastní správní činnosti	100	324/2	648
5. Převod nedoplatků na zálohových platbách	20	311/2	311/1

Na začátku či v průběhu roku správce jménem společenství předepíše jednotlivým vlastníkům provozní zálohy na vlastní správní činnost (viz účetní případ č. 1). Podobně jako v předchozím příkladu tito vlastníci neuhradí předepsané zálohy v plné výši, nýbrž dojde k celkovému nedoplatku na těchto zálohách vykazovaném na účtu 311/1 (viz účetní případ č. 2). V průběhu roku společenství hradí výdaje na vlastní správní činnost (viz účetní případ č. 3). V předchozích kapitolách této práce bylo uvedeno, že výdaje na vlastní správní činnost jsou prakticky představovány pouze odměnou správci, která vyplývá ze smlouvy o správě domu. To znamená, že jsou tyto náklady známy již při předepisování provozních záloh. Z toho důvodu jsou provozní zálohy na vlastní správní činnost předepsány ve výši předpokládaných nákladů na tuto činnost.

Při fyzickém vyúčtování vlastní správní činnosti správce podobně jako v předchozím příkladu vypočte rozdíl mezi skutečnými výdaji na vlastní správní činnost (tj. v modelu 100,-) a uhrazenými zálohami na vlastní správní činnost (tj. v modelu 80). Vzniklý rozdíl (20) předepíše jednotlivým vlastníkům k úhradě jako nedoplatek.

Při vyúčtování vlastní správní činnosti v účetnictví jsou zúčtovány předepsané zálohy se skutečnými výdaji (viz účetní případ č. 4). Jelikož byly tyto zálohy předepsány ve výši předpokládaných nákladů, nevznikne tak při účetním vyúčtování vlastní správní činnosti ani přeplatek, ani nedoplatek. Nedoplatky na zálohách jsou následně převedeny z účtu 311/1 na účet 311/2, aby bylo dosaženo souladu mezi účetním a fyzickým vyúčtováním (viz účetní případ č. 5).

²⁴ Vyúčtování vlastní správní činnosti

Na první pohled se může zdát, že se nejedná o podstatný problém, jelikož v případě, že je zaúčtování provedeno správně, musí se dojít ke stejnému výsledku. V praxi však používané postupy vedou k nepřehlednosti, a to i kvůli vznikajícím úrokům z prodlení, které se do vyúčtování také musí zahrnout. To znamená, že i úroky z prodlení jsou ve vyúčtování předepsány vlastníků v rámci nedoplatků (případně jsou o ně sníženy přeplatky).

Prodlení s platbami a jeho vliv na interní zúčtování oprav a investic

V předchozích částech této práce bylo uvedeno, že ani opravy, ani investice nejsou vyúčtovány jednotlivým vlastníků, ale jsou pouze zúčtovány interně. Nicméně, i v tomto případě může docházet (a v praxi často dochází) k nedoplatkům²⁵ jednotlivých vlastníků na dlouhodobých zálohách. V případě, že v důsledku neuhrazených či nepřesně hrazených dlouhodobých záloh (na opravy, na investice) jednotlivými vlastníky dojde k celkovému nedoplatku²⁶, v účetnictví se tato skutečnost projeví v zůstatku na účtu 311 – vlastníci. Správce jednotlivým vlastníků sdělí výši nedoplatku na dlouhodobých zálohách společně s vyúčtováním služeb a vlastní správní činnosti.

6.5.7 Výsledek hospodaření, jeho tvorba a zdanění

Tvorba výsledku hospodaření

Na základě předchozích kapitol této práce, jejichž záměrem bylo rozebrat metody účtování v různých oblastech používané ve společenství, lze dojít k závěru, že do výsledku hospodaření vstupují náklady vykazované na následujících účtech:

- **účet 518** – Vlastní správní činnost, na tomto účtu se vykazují náklady, které jsou tvořeny prakticky pouze odměnou správcí,
- **účet 521** – Mzdové náklady, kam společenství účtuje hrubé odměny,

²⁵ Může docházet i k přeplatkům od jednotlivých vlastníků.

²⁶ Teoreticky může dojít i k celkovému přeplatku. Prakticky je však tato situace ve společenství spíše vzácná.

- **účet 544** – Úroky, na kterém jsou vykazovány (vydané) úroky z překlenovacího úvěru a úvěru ze stavebního spoření a
- **účet 548** – Poplatky, na kterém společenství účtuje poplatky za vedení všech účtů (tj. běžný, spořicí a úvěrový účet)

Výnosy společenství jsou pravidelně vykazovány na následujících účtech 6. účtové třídy. Jde o následující účty:

- **účet 620** – Aktivace vnitropodnikových služeb, na tomto účtu jsou „aktivovány“ odměny na vrub účtu 955/1,
- **účet 641** – Pokuty a úroky z prodlení, na který jsou zaúčtovány úroky z prodlení s předepsanými platbami od vlastníků,
- **účet 644** – Úroky, kde jsou zaúčtovány (přijaté) úroky z běžného účtu a z účtu ze stavebního spoření a
- **účet 648** – Příspěvky na správu domu, na kterém společenství vykazuje příspěvek na správu domu a pozemku.

Společenství mělo v minulých letech příležitostné příjmy z využití společných částí domu. O těchto příjmech účtovalo výsledkově, a to ve prospěch účtu **602 – Výnosy ze společných částí**. Výsledkový způsob účtování tohoto druhu příjmů odpovídá i pojednání na str. 35.

Ačkoliv zůstatky na všech výše uvedených účtech vstupují do výsledku hospodaření, prakticky ho ovlivní pouze některé druhy výnosů (a nákladů). Důvodem je vztah mezi výnosy, které jsou tvořeny příspěvkem na správu domu a pozemku (tj. účet 620 – Aktivace vnitropodnikových služeb a účet 648 – Příspěvky na správu domu) a náklady, které jsou tímto příspěvkem kompenzovány (tj. účet 518 – Vlastní správní činnost, účet 521 – mzdové náklady, účet 544 – Úroky a část zůstatku na účtu 548 – Poplatky²⁷). Vliv zůstatků na těchto účtech tedy nemá vliv na výši výsledku hospodaření. Výsledek hospodaření v konečném důsledku ovlivní pouze část zůstatku na účtu 548²⁸ a zůstatky na účtech 602, 641 a 644.

²⁷ Tj. ta část, která odpovídá poplatkům za vedení účtu překlenovacích úvěrů a úvěru ze stavebního spoření.

²⁸ Tj. ta část, která odpovídá poplatkům za vedení účtu stavebního spoření

Zdanění výsledku hospodaření

Pro odpověď na otázku, jakým způsobem se vytvořený výsledek hospodaření podrobí zdanění daní z příjmů právnických osob, se lze odkázat na tabulku v příloze A. Společenství postupuje v souladu s tímto vymezením. To znamená, že se výsledek hospodaření upraví na základ daně z příjmů, a to tak, že se **sníží** o:

- výnosy, které nejsou předmětem daně (v praxi společenství se jedná o výnosy vykazované na účtu 648 a na účtu 620, jelikož jde o příspěvek na správu domu a pozemku)
- výnosy, které jsou předmětem daně, ale jsou již zdaněny srážkou u zdroje (jde o výnosové úroky z běžného účtu a účtu stavebního spoření vykazované na účtu 644) a
- výnosy, které patří do základu daně jednotlivých vlastníků (tj. výnosy z pronájmu a jiné výnosy ze společných prostor, které jsou vykazované na účtu 602).

Výsledek hospodaření se **zvýší** o:

- náklady vztahující se k výnosům, které nejsou předmětem daně (jde o náklady vykazované na účtech 518, 521 a 544, stejně jako poplatky za vedení účtu překlenovacího úvěru vykázané na účtu 548, jelikož jsou tyto náklady kompenzovány příspěvkem na správu domu a pozemku),
- náklady vztahující se k výnosům, které již byly sraženy srážkou u zdroje a
- náklady vztahující se k výnosům, které vstupují do základu daně jednotlivých vlastníků.

Je třeba ještě upřesnit, co společenství považuje za náklady, které se přímo vztahují k výnosům, které již byly sraženy srážkou u zdroje (tj. úrokové výnosy) a nevstupují tudíž do základu daně. Společenství vykazuje dva druhy úrokových výnosů, a to:

- a) úroky ze stavebního spoření a
- b) úroky z běžného účtu.

ad a) Za náklady, které mají souvislost s úroky ze stavebního spoření, společenství považuje poplatky za vedení spořicího účtu. Vzhledem ke skutečnosti, že účelem pro uzavření stavebního (i jakéhokoliv jiného) spoření je právě dosahování úrokových výnosů, lze dle úvahy společenství náklady, které jsou s tímto druhem účtu spojeny,

považovat za přímo související. To znamená, že tyto úroky nevstupují u společnosti do základu daně.

ad b) Stejně jako u spořicího účtu, i v případě běžného účtu společnosti hradí poplatky (za vedení účtu, transakční poplatky). V případě těchto nákladů již však odpověď není zcela jednoznačná. Účelem otevření běžného účtu totiž není úrokový výnos. Společnost tento účet využívá ke svému běžnému hospodaření. Není tak zde přímo identifikovatelná souvislost mezi bankovními poplatky (náklady) a přijatými úroky (výnosy). Z toho důvodu nelze s jistotou říci, že tyto náklady musí být ze základu daně vyloučeny. Společnost se však v této otázce řídí zejména zásadou opatrnosti a přiklání se tak k jejich vyloučení ze základu daně.

Náklady vztahující se k výnosům, které vstupují do základu jednotlivých vlastníků, by byly tvořeny zejména náklady, které se týkají výnosů z pronájmu nebo jiných výnosů ze společných prostor. V případě, že by společnost takové náklady vykázalo ve výsledku hospodaření, je třeba je při úpravě na základ daně z výsledku hospodaření vyloučit.

6.6 Zhodnocení a návrh změn v metodických postupech účetního výkaznictví

6.6.1 Hospodaření společnosti a účtování jednotlivých skupin externích závazků

Kapitola 6.5.2 pojednávala o hospodaření společnosti a o základních metodických postupech používaných při účtování jednotlivých účetních případů, které v souvislosti s tímto hospodařením vznikají. Bylo možné vyzorovat, že společnost využívá analytické členění účtů dle účelu. Toto účelové členění se dotýká prakticky všech oblastí účtování a je klíčové pro závěrečné vyúčtování, resp. zúčtování s jednotlivými vlastníky. V průběhu roku lze o účelovém členění mluvit zejména při účtování:

- o interních závazcích vůči vlastníkům (tj. přijaté provozní a dlouhodobé zálohy) a
- o externích závazcích vůči třetím osobám (tj. dodavatelům služeb, oprav a investic a správci domu).

Společenství využívá pro jednotlivé skupiny externích závazků různé přístupy k jejich zaúčtování. To znamená, že některé skupiny těchto závazků účtuje „rozvahově“ a jiné „výsledkově“.

Přístup k účtování závazků z titulu služeb

V případě, kdy společenství účtuje o službách, resp. o závazcích, které vznikají z důvodu dodávek služeb, lze hovořit o rozvahovém způsobu účtování. To znamená, že v průběhu roku společenství účtuje tyto závazky na vrub účtu 315/1 – Služby. V rámci ročního vyúčtování vyúčtuje „skutečné náklady“²⁹ vykázané na tomto účtu a snížené o zůstatek na účtu 324/1 – Přijaté provozní zálohy na služby jednotlivým vlastníkům.

Rozvahový způsob účtování o externích závazcích z titulu služeb lze dle názoru autorky považovat za správný, a to na základě stejné úvahy, ze které při účtování o těchto závazcích vychází i společenství. Jde o skutečnost, že společenství zde vystupuje pouze jako prostředník mezi jednotlivými vlastníky a třetími osobami. Nedochozí tak ke vzniku přidané hodnoty v důsledku existence společenství (na rozdíl např. od úroků z účtu stavebního spoření, které přímo souvisí s existencí společenství jako právnické osoby). To znamená, že jde o závazky, které ve své podstatě patří jednotlivým vlastníkům, nikoliv společenství. Jinými slovy, kdyby společenství ze zákona nevzniklo, vlastníci by tyto závazky přesto museli vypořádat.

Z tohoto důvodu je i nadále doporučeno používat rozvahový způsob účtování služeb.

Přístup k účtování závazků z titulu vlastní správní činnosti

Závazky z titulu vlastní správní činnosti se týkají činností přímo souvisejících se správou domu a pozemku uvedených v § 8 nařízení vlády č. 366/2013 Sb. Jde zejména o vedení účetnictví a veškeré administrativy týkající se společenství. Tyto činnosti pro společenství zajišťuje smluvní správce. Závazky s nimi spojené jsou proto představovány prakticky pouze odměnou správci, která plyne ze smlouvy o správě domu.

Závazky z titulu vlastní správní činnosti společenství účtuje výsledkově. Je zde tudíž patrný odlišný pohled na tuto skupinu závazků³⁰ než v případě závazků z titulu služeb.

²⁹ Nejde o náklady v pravém slova smyslu, tedy o pátou účtovou třídu.

³⁰ resp. v praxi společenství jde pouze o jeden druh závazku, tj. odměnu správci

Tyto závazky vznikají v přímé souvislosti s existencí společenství. To znamená, že jde o náklady společenství, nikoliv jednotlivých vlastníků. Toto tvrzení je možné opřít i o úvahu, že v případě že by společenství nevzniklo, nevznikly by ani tyto závazky.

Z tohoto důvodu lze i nadále doporučit výsledkový způsob účtování vlastní správní činnosti.

Přístup k účtování závazků z titulu oprav společných částí

Za opravy společných částí společenství považuje činnosti, které stejně jako vlastní správní činnost přímo souvisí se správou domu a pozemku a které jsou uvedené v § 7 nařízení vlády č. 366/2013 Sb. Jde např. o provoz, údržbu, opravy a jiné úpravy společných částí, revize technických sítí atd.

Společenství účtuje závazky spojené s opravami rozvahově. Postupuje tak v první řadě na základě stejné úvahy, kterou uplatňuje i při účtování o závazcích z titulu služeb. To znamená, že společenství i v tomto případě zastává roli prostředníka mezi jednotlivými vlastníky a třetími osobami a nedochází tak ke vzniku přidané hodnoty z důvodu existence společenství jako právnické osoby. Společenství používaný způsob účtování navíc dokládá pojednáním v § 26 odst. 1 písm. c) vyhlášky č. 504/2002 Sb., dle kterého do oprav patří pouze opravy provedené na majetku, na který má společenství vlastnické právo, což v případě oprav společných částí domu neplatí.

Tento přístup však není v souladu s vymezením nákladů v kapitole 5.2.1, podle kterého lze výdaje na opravy a údržbu společných částí účtovat jako náklady v účtové skupině 51. Toto tvrzení vychází z úvahy, že společenství má dle nového občanského zákoníku určen charakter své činnosti, kterým je správa domu a pozemku. Mezi činnosti, které přímo souvisí se správou domu a pozemku, patří právě i opravy a údržba společných částí domu. Dle ČÚS č. 412 účetní jednotky účtují v účtové třídě 5 – náklady o výdajích, které souvisejí s jejich činností. Stejný názor zastává ve své publikaci i Ing. Marta Nepřechová, CSc. (Nepřechová, 2014).

Pokud by tedy společenství postupovalo v této oblasti v souladu s ČÚS, znamenalo by to, že výdaje na opravu a údržbu společných částí bude účtovat jako náklady v účtové třídě 5. Pokud postupuje dle § 26 odst. 1 písm. c) vyhlášky č. 504/2002 Sb., výdaje na opravu a údržbu společných částí účtuje rozvahově. V otázce legislativní úpravy

tohoto druhu závazků (resp. výdajů) tak dochází ke konfrontaci mezi oběma účetními předpisy.

Rozvahové účtování závazků, resp. výdajů na opravy a údržbu nelze jednoznačně zamítnout už jen z toho důvodu, že se opírá o vyhlášku č. 504/2002 Sb. Nicméně dle názoru autorky má tento přístup několik nedostatků:

- a) Při stávajícím rozvahovém účtování jsou jak příjmy, tak výdaje z titulu oprav v konečném důsledku (tj. po převodu zálohových plateb v rámci interního zúčtování) vykázány na jednom účtu, a to na účtu 315/2. To znamená, že pohledávky (příjmy) i závazky (výdaje) na opravy se promítnou pouze do rozvahy, nikoliv do výkazu zisku a ztráty, a to pouze jejich rozdíl v rámci jednoho účtu. V rozvaze jsou navíc opravy uvedeny na stejném řádku jako služby, jelikož jde pouze o analytické rozlišení účtu 315, což prakticky nemá ve výkazech dostatečnou vypovídací schopnost, o orientaci a přehlednosti nemluvě. Vlastníci mají ze zákona³¹ i na základě stanov právo nahlížet do účetních knih, dokladů a účetních výkazů společenství. Logickým vyústěním tohoto práva jsou požadavky na informace o příjmech a výdajích společenství právě na opravy. Proto je důležité, aby byly výkazy transparentní s dostatečnou vypovídací schopností. V případě, že by byly opravy účtovány výsledkově, promítly by se do výkazu zisku a ztráty, z kterého by bylo na první pohled patrné, jaká byla v příslušném roce výše nákladů a výnosů.
- b) Další úskalí, které je spojeno s rozvahovým účtováním oprav, spočívá v tendenci účtovat jako opravy i výdaje, které se mezi opravy nezahrnují. V minulosti například společenství účtovalo jako opravu odměny, které ale s opravami nijak nesouvisí.

Podnětem pro zaúčtování závazků mezi opravy, ačkoliv se o opravy v principu nejedná, většinou bývá úvaha o tom, zda daný příjem (resp. výdaj) patří do základu daně či nikoliv. V případě, že se jedná o příjem nebo výdaj, který nevstupuje do základu daně, se společenství při jeho účtování často rozhodne účtovat ho jako opravy. Tato úvaha je však chybná, a to z toho důvodu, že při účtování se společenství řídí zákonem o účetnictví, nikoliv zákonem o daních z příjmů. S určitou dávkou opatrnosti lze také říci, že v případech, kdy existují pochybnosti o povaze závazku (např. o tom, zda jde o opravy, nebo vlastní správní činnost), dochází

³¹ nového občanského zákoníku

k tomu, že je tento závazek zaúčtován mezi opravy i přesto, že s opravami ve skutečnosti nesouvisí.

- c) V neposlední řadě je vůbec diskutabilní skutečnost, že společenství pro závazky, které plynou z jeho poslání, používá odlišné přístupy k jejich zaúčtování. To znamená, že jak opravy, tak i vlastní správní činnost patří mezi činnosti spojené se správou domu a pozemku vymezených v předpisu č. nařízení vlády Sb. Takový přístup, kdy část těchto činností (tj. opravy) společenství účtuje rozvahově a část (tj. vlastní správní činnost) naopak výsledkově, je dle názoru autorky z principu neopodstatněný.

Z těchto důvodů **je v této práci doporučeno účtovat o závazcích z titulu oprav výsledkově.** Tento způsob účtování lze podložit i Českými účetními standardy. Je možné se také odkázat na § 7 odst. 2 zákona o účetnictví. Ten stanoví, že v případě, kdy si účetní jednotka může zvolit mezi více možnostmi, je podstatné, aby zvolená možnost odrážela skutečný stav. Pokud dojde k tomu, že použití účetních metod dle prováděcích předpisů bude neslučitelné s poctivým a věrným zobrazením skutečnosti, potom se účetní jednotka odchýlí od těchto předpisů tak, aby bylo poctivého a věrného zobrazení skutečnosti dosaženo. [5]

Při účtování závazků z titulu oprav by společenství postupovalo obdobně jako v případě účtování závazků z titulu vlastní správní činnosti. To znamená, že by v průběhu roku účtovalo opravy do účtové třídy 5 – náklady (konkrétně lze hovořit o účtu 511 – opravy a udržování).

Na konci roku by takto vytvořené náklady interně zúčtovalo ve prospěch účtu 648 – Příspěvky na správu domu a na vrub účtu 955/1. Z toho vyplývá, že náklady i výnosy z titulu oprav se budou rovnat. Vliv na výsledek hospodaření při použití navrhované metody je proto v konečném důsledku nulový, stejně jako při použití dosavadní metody.

Účtování závazků z titulu investic

Rozvahový způsob účtování o závazcích z titulu investic (tj. účet 315/3 – Investice) je opodstatněný, jelikož jde o pohledávku z titulu technického zhodnocení společných částí. O způsobu účtování technického zhodnocení společných částí SVJ bylo pojednáno v kapitole 5.3.2.

Je proto možné i nadále doporučit rozvahový způsob účtování investic.

6.6.2 Účtování stavebního spoření a dotací na úroky z úvěrů

Účtování stavebního spoření a souvisejících produktů

Kapitola 6.5.3 pojednávala o metodických postupech účtování stavebního spoření s překlenovacím úvěrem a o účtování úvěru ze stavebního spoření. Přitom zde bylo poukázáno na to, že výdaje spojené s těmito produkty, tj. vklady na stavební spoření a splátky úvěru ze stavebního spoření, se vztahují přímo ke společenství, nikoliv k jednotlivým vlastníkům. Důvodem je skutečnost, že všechny uvedené produkty uzavřelo společenství svým jménem jako právnická osoba. Tento právní pohled je odražen i v účetních postupech, a to tak, že vklady na účet stavebního spoření a splátky úvěru ze stavebního spoření probíhají v účetnictví nezávisle na přijatých zálohových platbách na investice od vlastníků. To znamená, že tyto zálohové platby (účet 955/2) se zúčtují s dlouhodobou pohledávkou za vlastníky z titulu proběhlé revitalizace domu (315/3), nikoliv se splátkami úvěrů či vklady na stavební spoření.

Podobný právní pohled lze pozorovat i v případě vznikajících úroků a poplatků za vedení jednotlivých druhů účtů. I zde je možné se odkázat na skutečnost, že stavební spoření včetně souvisejících produktů je uzavřeno se společenstvím jako právnickou osobou. Z toho vyplývá, že vznikající úroky a poplatky za vedení účtů jsou pro společenství nákladem, resp. výnosem. To znamená, že:

- úroky z překlenovacího úvěru a z úvěru ze stavebního spoření jsou účtovány jako náklady,
- úroky ze stavebního spoření jsou účtovány jako výnosy a
- poplatky za vedení všech druhů účtů jsou účtovány jako náklady.

Při zúčtování v závěru roku ze stávajících účetních metod společenství vyplývá, že:

- a) úroky z překlenovacího úvěru a z úvěru ze stavebního spoření stejně jako poplatky za vedení obou účtů společenství interně zúčtuje vlastníkům a
- b) úroky ze stavebního spoření a poplatky za vedení účtu stavebního spoření společenství nijak nezúčtuje.

ad a) Odůvodněním pro zúčtování těchto (vydaných) úroků a poplatků se zálohami na investice je skutečnost, že část těchto záloh je vlastníkům předepsána právě za účelem úhrady úroků a poplatků z těchto produktů.

ad b) Na první pohled by se mohlo zdát, že v případě, že jsou zúčtovány vydané úroky, měly by být zúčtovány i úroky přijaté, a to už jen z toho důvodu, že se jedná o stejný princip jejich vzniku (tzn., jedná se o spolu související produkty). Tuto úvahu je však třeba zamítnout. Důvodem je skutečnost, že na rozdíl od vydaných úroků (a poplatků za vedení účtu překlenovacího úvěru nebo úvěru ze stavebního spoření), tyto přijaté úroky (a poplatky za vedení účtu stavebního spoření) nemají přímou souvislost s přijatými zálohami. To znamená, že účelem přijatých záloh na investice není kompenzace přijatých úroků. Z toho důvodu nemohou být tyto úroky (a související poplatky) zúčtovány s vlastníky a zvyšují tak výsledek hospodaření.

Z uvedených důvodů lze i nadále doporučit dosavadní způsob účtování produktů stavebního spoření.

Účtování dotací na úroky z úvěrů

V kapitole 6.5.3 byl uveden způsob zaúčtování dotací na úroky z úvěrů. Společenství účtuje příjem dotací rozvahově, tedy na účet 315/2.

Jak již bylo uvedeno, dle názoru autorky nelze tento způsob účtování považovat za správný. Zaúčtování dotací na účet 315 s příslušnou analytikou by bylo opodstatněné pouze v případě, že by šlo o dotace na technické zhodnocení. Ve společenství však nejde o dotace získané za tímto účelem, nýbrž jde o dotace získané za účelem krytí části úroků z úvěrů.

V tom případě **by měly být dotace zaúčtovány do výnosů, ve prospěch účtu v účtové skupině 69 – provozní dotace.**

V následující části práce je uveden příklad, který znázorňuje účtování o dotacích.

Používané účty v souvislosti s dotací na úroky z úvěru³²

221/1	Běžný účet
346	Dotace ze státního rozpočtu
378	Jiné pohledávky

³² viz příloha B

Popis operace	Částka	Má dáti	Dal
1. Předpis dotace na úroky z úvěrů	20	378	346
2. Příjem dotace na běžný účet	20	221/1	378
3. Zúčtování dotace s úroky z úvěrů	20	346	691

Přiznání dotace na úroky z úvěrů se zaúčtuje rozvahově na vrub účtu 378 – jiné pohledávky a ve prospěch účtu 346 – Dotace ze státního rozpočtu (viz účetní případ č. 1). Příjem dotace na běžný účet znamená vypořádání vzniklé pohledávky z titulu přiznané dotace, tj. účet 378 (viz účetní případ č. 2). Následně dojde k zúčtování přijaté dotace s úroky z úvěrů (viz účetní případ č. 3).

Účtování o dotacích tímto způsobem bude mít zároveň dopad do interního zúčtování úroků z úvěrů s vlastníky. Jelikož se část těchto úroků již promítne ve výnosech prostřednictvím dotace, částka podléhající internímu zúčtování s vlastníky bude nižší právě o výši přijatých dotací.

6.6.3 Účtování odměn plynoucích z dohod o provedení práce

V kapitole 6.5.4 bylo pojednáno o odměnách plynoucích z dohod o provedení práce a způsobech jejich zaúčtování. Společenství účtuje odměny v první jako náklad (tj. na účtu 521) a ve druhé fázi je „aktivuje“ do výnosů (tj. na účet 620). V minulosti však společenství účtovalo předpisy odměn jako opravu. To znamená, že v první fázi tyto odměny zaúčtovalo rozvahově na vrub účtu 315/2 a ve prospěch účtu 331. Ve druhé fázi je zúčtovalo s vlastníky v rámci interního zúčtování oprav.

Prakticky nelze hovořit o tom, že by použití jedné nebo druhé metody mělo v konečném důsledku odlišný dopad do účetního výkaznictví. Je třeba si uvědomit, že při aktivaci se odměny v rámci podvojného zaúčtování zároveň promítnou na vrub účtu 955/1 – přijaté dlouhodobé zálohy na opravy. To znamená, že v konečném důsledku se v „opravách“ tak jako tak promítnou. V principu odrážejícím účelové členění však nelze tvrdit, že odměny patří mezi opravy. To je možné podložit i tím, že jde o výdaje, které přímo souvisí s existencí společenství jako právnické osoby, a proto by měly být účtovány v první fázi jako náklady. Následnou aktivaci odměn lze odůvodnit tím, že jde v principu o výdaje (náklady) hrazené z příspěvku na správu domu a pozemku.

Z uvedených důvodů je i nadále doporučeno účtovat odměny výsledkově.

V kapitole 6.5.4 bylo dále uvedeno, že všechny odměny pracovníkům na dohodu o provedení práce byly sjednány v částce do 10 tisíc Kč. To znamená, že z těchto odměn není odváděno pojistné na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení. V případě, že by výše odměny u jednoho pracovníka přesáhla 10 tisíc Kč, odrazila by se tato skutečnost v účetnictví následovně:

- pojistné hrazené zaměstnavatelem by se zaúčtovalo na vrub účtu 524 – Zákonné sociální a zdravotní pojištění a ve prospěch účtu 336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění,
- pojistné hrazené zaměstnancem by se zaúčtovalo na vrub účtu 331 – Zaměstnanci a ve prospěch účtu 336,
- v rámci aktivace vnitropodnikových služeb (tzn. na vrub účtu 955/1 a ve prospěch účtu 620) by byla aktivována částka ve výši celkových osobních nákladů, tj. účet 521 a účet 524.

6.6.4 Vyúčtování a zúčtování závazků v závěru roku

V kapitole 6.5.5 byly specifikovány metodické postupy používané v rámci ročního vyúčtování služeb a vlastní správní činnosti a při interním zúčtování oprav a investic s jednotlivými vlastníky.

Při ročním vyúčtování služeb s jednotlivými vlastníky v účetnictví prakticky dochází k převodu zůstatku na účtu přijatých provozních záloh na služby (tj. účet 324/1) na účet „skutečných nákladů“³³ (tj. účet 315/1). Na základě tohoto převodu vznikne na účtu 315/1 buď celkový přeplatek, nebo nedoplatek. Účet přijatých provozních záloh tedy vždy po vyúčtování vykazuje nulový zůstatek. Obdobným způsobem je postupováno i v případě interního zúčtování oprav. I zde platí, že po zúčtování na konci roku vykazuje účet dlouhodobých přijatých záloh na opravy (tj. účet 955/1) nulový zůstatek. Stejným způsobem je postupováno také v případě investic (tj. účty 955/2 a 315/3).

Rozdíly vyplývající z vyúčtování služeb a zúčtování oprav a investic jsou tedy patrné ze zůstatků na analyticky členěném účtu 315 a to i tehdy, kdy je zůstatek na tomto účtu

³³ Nejde o náklady v pravém slova smyslu (tj. v účtové třídě 5), nýbrž o výdaje zaúčtované v průběhu roku na vrub účtu 315 s příslušnou analytikou.

záporný. Při dosavadním způsobu účtování oprav je navíc zůstatek na účtu 315/2 záporný napříč všemi obdobími od počátku vzniku společenství, a to z toho důvodu, že tímto zůstatkem společenství kryje své hospodaření.

Dle vyhlášky č. 504/2002 Sb., však nese účtová skupina 31 název „pohledávky“. To znamená, že situace, kdy účet spadající do této účtové skupiny vykazuje záporný zůstatek, je při nejmenším v rozporu se samotným významem slova „pohledávka“. V konečném důsledku lze i uvažovat o tom, že uvedený postup není v souladu s uvedenou vyhláškou.

Z tohoto důvodu **je v této práci doporučeno postupovat při převodu zůstatků při vyúčtování služeb, resp. zúčtování oprav odlišným způsobem.** To znamená, že vznikne-li při vyúčtování služeb přeplatek (tzn., že „skutečné náklady“ na služby byly nižší než přijaté provozní zálohy na služby), bude při účetním vyúčtování zůstatek na účtu 315/1 – Služby, převeden na účet přijatých provozních záloh, tedy na účet 324/1 – Přijaté provozní zálohy na služby. Vznikne-li nedoplatek, bude postupováno dosavadním (opačným) způsobem. To znamená, že zůstatek na účtu přijatých provozních záloh (účet 324/1) bude převeden na účet služeb (účet 315/1).³⁴

Obdobným způsobem by společenství postupovalo i v případě oprav, tedy při převodu mezi účtem 315/2 – Opravy a účtem 955/1 – Přijaté dlouhodobé zálohy na opravy. V této práci je však doporučeno pro tento druh závazků používat výsledkové účtování, tj. bez použití účtu 315/2. Z toho vyplývá, že v souvislosti s opravami je v souladu s tímto doporučením nutné **převést stávající záporný zůstatek na účtu 315/2 na účet dlouhodobých záloh na opravy (účet 955/1).** Účet 315/2 může být zrušen a odstraněn z účtového rozvrhu, neboť nebude dále používán.

Zůstatek na účtu 315/3 – Investice, představuje účelovou pohledávku za vlastníky na technické zhodnocení společných částí. Na tomto účtu byl ještě v roce 2015 (se stejným předpokladem i v několika dalších letech) vykazován relativně vysoký kladný zůstatek. V tom případě lze předpokládat, že problém se záporným zůstatkem by mohl nastat až v okamžiku, kdy vlastníci svými příspěvky na investice pohledávku splatí. Tehdy by se postupovalo tak, že jejich přeplatky na této pohledávce by zůstaly na účtu 955/2 – Přijaté dlouhodobé zálohy na investice.

³⁴ Ani účet přijatých záloh nemůže ze své podstaty vykazovat záporný zůstatek.

6.6.5 Prodlení s platbami a jeho dopad do vyúčtování závazků s vlastníky

V kapitole 6.5.6 bylo uvedeno, že v důsledku existence nedoplatků, případně přeplatků, na předepsaných zálohách dochází k odlišnostem mezi účetním a fyzickým vyúčtováním služeb a vlastní správní činnosti. Rozdíl mezi fyzickým vyúčtováním a vyúčtováním v účetnictví je způsoben tím, že správce při fyzickém vyúčtování postupuje tak, že porovnává „skutečné náklady“ se skutečně uhrazenými zálohami od jednotlivých vlastníků, zatímco v účetnictví se porovnávají „skutečné náklady“ na s předpisy záloh, nikoliv se skutečně přijatými peněžními prostředky. Shody mezi oběma postupy je v účetnictví následně dosaženo prostřednictvím interních převodů v rámci analyticky členěného účtu 311. Rozdílné postupy při vyúčtování vedou ke snížení přehlednosti vyúčtování závazků. Nejen že tato skutečnost časově a administrativně zatěžuje vyúčtovací proces, ale také zvyšuje riziko chybovosti. Navíc se tím účetnictví odklání od věrného a poctivého zobrazení skutečnosti, což je v rozporu s § 7 odst. 1 zákona o účetnictví.

Jako řešení tohoto nedostatku **je v této práci doporučeno rozpustit neuhrazené provozní zálohy na konci roku.** Účetní vyúčtování služeb při aplikaci tohoto řešení je znázorněno v následujícím modelu.

Používané účty v souvislosti s vyúčtováním služeb³⁵

221/1	Běžný účet
311/1	Vlastníci (zálohy)
311/2	Vlastníci (vyúčtování)
315/1	Služby
324/1	Přijaté provozní zálohy na služby

³⁵ viz příloha B

Účetní případy v průběhu roku	Částka	Má dáti	Dal
1. Předepsané zálohy na služby	500	311/1	324/1
2. Úhrada předepsaných záloh	400	221/1	311/1
3. Skutečné výdaje za služby	550	315/1	221/1

Účetní případy při ročním vyúčtování³⁶	Částka	Má dáti	Dal
4. Rozpuštění neuhrazených záloh	100	324/1	311/1
5. Vyúčtování služeb	400	324/1	315/1
6. Předpis nedoplatku	150	311/2	315/1

Použité účetní případy v tomto modelu vychází z příkladu na str. 63. Aplikace navrhovaného řešení spočívá v rozpuštění neuhrazených provozních záloh na služby ke dni vyúčtování (viz účetní případ č. 4). Tím je dosaženo shody mezi předepsanými zálohami a skutečně přijatými peněžními prostředky z titulu těchto záloh. V okamžiku, kdy se předepsané zálohy rovnají uhrazeným, dojde ke shodě mezi účetním a fyzickým vyúčtováním služeb. Tím je také účetní vyúčtování transparentnější a nemusí se účtovat o interních převodech na účtu 311, jako tomu bylo právě v příkladu na str. 63.

Podobně by bylo při aplikaci tohoto řešení postupováno v případě vlastní správní činnosti. Model zobrazující aplikaci tohoto řešení v rámci vyúčtování vlastní správní činnosti v účetnictví je uveden v následující části práce.

Používané účty v souvislosti s vyúčtováním vlastní správní činnosti³⁷

221/1	Běžný účet
311/1	Vlastníci (zálohy)
311/2	Vlastníci (vyúčtování)
324/2	Přijaté provozní zálohy na vlastní správní činnost
518	Vlastní správní činnost
648	Příspěvky na správu domu

³⁶ Vyúčtování služeb

³⁷ viz příloha B

Účetní případy v průběhu roku	Částka	Má dáti	Dal
1. Předepsané zálohy na vlastní správní činnost	100	311/1	324/2
2. Úhrada předepsaných záloh	80	221/1	311/1
3. Skutečné výdaje na vlastní správní činnost	100	518	221/1

Účetní případy při ročním vyúčtování³⁸	Částka	Má dáti	Dal
4. Rozpuštění neuhrazených záloh	20	324/2	311/1
5. Vyúčtování vlastní správní činnosti	80	324/2	648
6. Předpis nedoplatku	20	311/2	648

Účetní případy použité v tomto modelu vychází z příkladu na str. 65. Neuhrazené zálohy se ke dni vyúčtování vlastní správní činnosti rozpustí (viz účetní případ č. 4). V účetním vyúčtování tak bude figurovat pouze výše uhrazených záloh, tedy skutečně přijatých peněžních prostředků. Tím dojde ke shodě mezi účetním a fyzickým vyúčtováním.

6.7 Shrnutí navržených změn a další doporučení

6.7.1 Navržené změny v metodických postupech účetního výkaznictví a jejich dopad do výsledku hospodaření

Kapitola 6.5 pojednávala o metodických postupech účetního výkaznictví používaných ve společenství. V kapitole 6.6 bylo následně provedeno zhodnocení těchto metodických postupů a byly navrženy změny v některých dílčích oblastech účetního výkaznictví společenství, a to:

- změna přístupu k účtování a vykazování skupiny externích závazků z titulu oprav,
- změna metody účtování a vykazování dotací na úroky z úvěrů,
- změna v účetních postupech používaných při vyúčtování služeb a zúčtování oprav a investic a
- změna v účtování přijatých provozních záloh na služby a vlastní správní činnost za účelem eliminace rozdílů mezi účetním a fyzickým vyúčtováním těchto závazků.

³⁸ Vyúčtování vlastní správní činnosti

ad a) Společenství účtuje opravy rozvahově. Ačkoliv nelze tento přístup k účtování této skupiny externích závazků považovat za nepřipustný, má několik podstatných nedostatků. Z tohoto důvodu bylo v kapitole 6.6.1 navrženo účtovat o této skupině externích závazků výsledkově. To znamená, že závazky, příp. přímo výdaje na opravy se budou účtovat do nákladů a interní zúčtování těchto závazků, příp. přímo výdajů s přijatými dlouhodobými zálohami na opravy se promítne do výnosů. Na výsledek hospodaření však tento přístup v konečném důsledku nebude mít žádný vliv, jelikož zúčtované výnosy budou vykázány ve stejné výši jako náklady.

ad b) Společenství účtuje rozvahově také o dotacích. Tento způsob účtování je však dle názoru autorky nesprávný, jelikož se jedná o dotace na úroky z úvěrů, které jsou vykázány v nákladech společenství. Z toho důvodu bylo v kapitole 6.6.2 navrženo dotace na tyto úroky účtovat jako výnosy. Dotace tak budou vstupovat do výsledku hospodaření. Bude jimi kompenzována část úroků, které jsou vykázány v nákladech. V důsledku toho se o výši dotací sníží interní zúčtování úroků do výnosů (jinak by se část úroků do výnosů promítla dvakrát). V konečném důsledku tak nebude mít odlišný přístup k účtování dotací na výsledek hospodaření vliv.

ad c) Společenství při samotném vyúčtování služeb a zúčtování oprav a investic v účetnictví postupuje tak, že převede zůstatky zálohových plateb na účtech 324 a 955 s příslušnou analytikou na účty 315 s příslušnou analytikou. Dochází tak k tomu, že na některých těchto analyticky rozlišených účtech (zejména účet 315/2) je vykázán záporný zůstatek. V této souvislosti bylo v kapitole 6.6.4 doporučeno používat v rámci vyúčtování, resp. zúčtování závazků odlišný přístup, v jehož důsledku budou případně vzniklé záporné zůstatky ponechány na účtech dlouhodobých záloh. Tento přístup nijak neovlivní výsledek hospodaření. Zároveň bylo v této souvislosti doporučeno převést stávající záporný zůstatek na účtu 315/2 – opravy na účet 955/1 – přijaté dlouhodobé zálohy na opravy a účet 315/2 zrušit a odstranit z účtového rozvrhu.

ad d) Společenství se každoročně potýká s rozdílným pojetím fyzického a účetního vyúčtování služeb a vlastní správní činnosti v důsledku existence neuhrazených či nesprávně hrazených záloh jednotlivými vlastníky. Jako řešení tohoto problému bylo v kapitole 6.6.5 doporučeno ke dni vyúčtování rozpustit neuhrazené zálohy na služby a vlastní správní činnost a tím dosáhnout souladu mezi fyzickým a účetním

vyúčtováním. Ani tato změna v účetních postupech nijak neovlivní výši výsledku hospodaření.

6.7.2 Vnitřní směrnice pro vedení účetnictví

V úvodu kapitoly 6.5 bylo uvedeno, že ve společenství v současné době chybí vnitřní směrnice pro vedení účetnictví (dále jen „vnitřní směrnice“). Tvorba vnitřních směrnic však přímo či nepřímo vyplývá zejména ze zákona o účetnictví, ale i z dalších právních předpisů a z Českých účetních standardů. [1]

Dle názoru autorky by vnitřní směrnice společenství měly zahrnovat zejména následující oblasti:

- **účtový rozvrh,**
- **metodické postupy účetního výkaznictví,**
- **oběh, přezkušování a úschova účetních záznamů,**
- **kompetence a podpisové záznamy,**
- **inventarizace majetku a závazků,**
- **harmonogram a postup při zpracování účetní závěrky a**
- **ostatní ujednání.**

Mezi ostatní ujednání patří např. dohoda o použití výsledku hospodaření, dohoda o tvorbě a čerpání dlouhodobých záloh na opravy, dohoda o úvěrech právnické osoby, dohoda o výši odměn statutárnímu orgánu či pracovníkům na dohodu o provedení práce, dohoda o stanovení hranice pro začlenění majetku mezi dlouhodobý hmotný či nehmotný, příp. drobný majetek apod.

Autorka dále považuje za podstatné, aby byla zajištěna nejen tvorba, obsah, ale i aktuálnost vnitřních směrnic společenství. Za tímto účelem je nezbytné určit:

- osobu odpovědnou za **vypracování** vnitřních směrnic,
- osobu odpovědnou za **schvalování** vypracovaných vnitřních směrnic a
- osobu odpovědnou za **zajištění aktuálnosti** vnitřních směrnic.

V souvislosti se zajištěním aktuálnosti vnitřních směrnic je dle názoru autorky třeba také stanovit **harmonogram revizí směrnic** (např. vždy na začátku účetního období).

7 Návrh vnitřní směrnice pro metodické postupy účetního výkaznictví

V předchozí kapitole bylo doporučeno, aby byly ve společenství vytvořeny vnitřní směrnice pro vedení účetnictví. Jednou z oblastí, které by měly vnitřní směrnice společenství zahrnovat, jsou i metodické postupy účetního výkaznictví.

V následující části této práce bude představen návrh vnitřní směrnice pro uvedenou oblast. Návrh je vypracován na základě používaných metodických postupů účetního výkaznictví ve společenství, které byly zmapovány v kapitole 6.5. Zároveň však **zahrnuje změny** v metodických postupech, které byly navrženy v kapitole 6.6.

Název účetní jednotky: Společenství vlastníků jednotek Vejprnická 18,20 Plzeň

Sídlo: Vejprnická 18, 318 00, Plzeň

IČO: 710 11 706

Právní forma: Společenství vlastníků jednotek

Směrnice č.:

Účinnost od:

Vnitřní směrnice pro metodické postupy účetního výkaznictví

Obsah:

1. Právní předpisy
2. Smlouva o správě domu
3. Účetní soustava
4. Účetní postupy

1. Právní předpisy

Společenství vlastníků jednotek Vejprnická 18,20 Plzeň (dále jen „společenství“) **je upraveno** v následujících právních předpisech:

- nový občanský zákoník,

- zákon č. 67/2013 Sb. kterým se upravují některé otázky související s poskytováním plnění spojených s užíváním bytů a nebytových prostorů v domě s byty a
- předpis č. 366/2013 Sb., nařízení vlády o úpravě některých záležitostí souvisejících s bytovým spoluvlastnictvím. (dále jen „nařízení vlády č. 366/2013 Sb.“)

Společenství se **při vedení účetnictví** řídí:

- zákonem č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví a
- Českými účetními standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavní činnost není podnikání.

Pro daňové účely se SVJ řídí zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

2. Smlouva o správě domu

Společenství uzavřelo v roce 2011 smlouvu o dílo, jejímž předmětem plnění je správa objektu Vejprnická 18,20 Plzeň (dále jen „smlouva o správě domu“), a to od roku 2012. Smluvní správce za společenství zajišťuje činnosti spojené se správou domu, které jsou uvedené ve smlouvě o správě domu. Těmito činnostmi je např.:

- výběr zálohových plateb za užívání bytu a služby na účet společenství, úhrady nákladů za služby spojené s užíváním bytových jednotek a provádění vyúčtování zálohových plateb za služby,
- vedení evidence měsíčních úhrad od vlastníků včetně evidence neplatičů a vymáhání plateb od neplatičů dle zvláštního písemného ujednání s orgány společenství,
- provádění drobné údržby objektu tak, aby nedošlo ke snížení kvality bydlení vlastníků a nedošlo k ohrožení života a majetku osob,
- revize elektrických zařízení ve společných částech domu a revize rozvodů plynu,

- opravy rozvodů vody, teplé užitkové vody a užitkové vody, elektroinstalace, hromosvodů, společné televizní antény, domácího telefonu, výtahů a vzduchotechniky,

- **vedení účetnictví společenství a vypracování účetní závěrky,**

a další.

Správce je dále oprávněn uzavírat smlouvy s dodavateli služeb jménem společenství.

V případě právního zastupování vlastníků nebo společenství je správce oprávněn fakturovat společenství vlastní náklady i náklady právního zástupce spojené s touto službou.

Správce má také nárok na odměnu, jejíž výše přímo vyplývá ze smlouvy o správě domu.

3. Účetní soustava

Společenství **vede účetnictví ve zjednodušeném rozsahu:**

- s výjimkou účtování o odpisech nepoužívá § 25 odst. 3 ZoÚ,
- s výjimkou rezerv a opravných položek dle zvláštních předpisů nepoužívá § 26 odst. 3 ZoÚ,
- nepoužívá § 27 a
- sestavuje účetní závěrku dle vyhlášky č. 504/2002 Sb.

Používá však i některé prvky charakteristické pro vedení účetnictví v plném rozsahu:

- sestavuje účtový rozvrh až do úrovně syntetických účtů,
- účtuje v knihách analytických účtů,
- nespojuje účtování v hlavní knize s účtováním v účetním deníku.

Společenství **sestavuje účetní závěrku ve zkráceném rozsahu.** Účetní období, za které účetní závěrku sestavuje, je **kalendářní rok.** Účetní období je totožné se zúčtovacím obdobím, tedy obdobím, za které se provádí zúčtování, resp. vyúčtování závazků s vlastníky.

4. Účetní postupy

4.1. Správa domu a pozemku

Správou domu a pozemku (dále jen „správa domu“) se ve společenství rozumí činnosti

a) z hlediska provozního a technického a

b) z hlediska správních činností.

ad a) Činnostmi **z hlediska provozního a technického** (dále jen „opravy“) jsou zejména:

- provoz, údržba, opravy, stavební úpravy a jiné změny společných částí domu,
- revize technických sítí, společných technických zařízení domu, protipožárního zařízení aj.,
- údržba pozemku a přístupových cest na pozemku,
- uplatnění práva vstupu do bytu v případě, kdy jeho vlastník tento byt stavebně upravuje včetně možnosti žádat předložení stavební dokumentace (v odůvodněných případech).

V průběhu roku jednotliví vlastníci přispívají na bankovní účet společenství prostřednictvím dlouhodobých záloh na opravy, které jsou jim na začátku nebo v průběhu roku předepsány. Předpis záloh se zaúčtuje na vrub účtu 311 – Vlastníci a ve prospěch účtu 955/1 – Přijaté dlouhodobé zálohy na opravy.

Náklady související s těmito činnostmi se účtují v 5. účtové třídě na vrub účtu 511 – Opravy se souvztažným zápisem ve prospěch účtu v účtové třídě 2 nebo 3 v závislosti na typu účetního případu.

K poslednímu dni účetního období dojde k internímu zúčtování vzniklých nákladů ve vztahu k těmto činnostem s přijatými dlouhodobými zálohami na opravy. Toto interní zúčtování je provedeno tak, že se částka ve výši obratu na účtu 511 zaúčtuje na vrub účtu 955/1 a ve prospěch účtu 648. Neuplatněná výše záloh (tj. výše přijatých dlouhodobých záloh na opravy nad rámec vzniklých nákladů na tyto činnosti) je ponechána ve společenství, a to jako zůstatek na účtu 955/1. Zůstatek na tomto účtu slouží k financování oprav „v budoucnu“.

ad b) Činnostmi **z hlediska správních činností** (dále jen „vlastní správní činnost“) se rozumí zejména:

- zajišťování veškeré správní, administrativní a operativně technické činnosti,
- stanovení a vybírání předem určených finančních prostředků (ve formě záloh) od vlastníků jednotek,
- vedení účetnictví, zpracování daňových přiznání, hospodaření s finančními prostředky aj.,
- uplatňování a vymáhání plnění povinností vůči jednotlivým vlastníkům.

Tyto činnosti jsou v kompetenci smluvního správce a náleží mu za ně odměna, která vyplývá ze smlouvy o správě domu.

V průběhu roku jednotliví vlastníci přispívají na bankovní účet společenství prostřednictvím provozních záloh na vlastní správní činnost, které jim jsou na začátku nebo v průběhu roku předepsány. Výše těchto předepsaných záloh odpovídá předpokládané výši nákladů na vlastní správní činnost, tedy výši odměny správci. Předpis záloh na vlastní správní činnost se účtuje na vrub účtu 311 a ve prospěch účtu 324/2 – Přijaté provozní zálohy na vlastní správní činnost.

K poslednímu dni účetního období se výše předepsaných záloh, která **nebyla** uhrazena, rozpustí. To znamená, že se zaúčtuje na vrub účtu 324/2 a ve prospěch účtu 311.

Náklady související s vlastní správní činností (tj. odměna správci) se účtují na vrub účtu 518 – Vlastní správní činnost se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 321 – Dodavatelé. Úhrada dodavatelské faktury se zaúčtuje na vrub účtu 321 a ve prospěch účtu v účtové třídě 2.

K poslednímu dni účetního období dojde k vyúčtování vzniklých nákladů ve vztahu k těmto činnostem s jednotlivými vlastníky. Tyto náklady jsou v účetnictví zúčtovány s přijatými provozními zálohami na vlastní správní činnost prostřednictvím účtu 648 – Příspěvky na správu domu. V případě, že jednotlivým vlastníkům vzniknou při vyúčtování nedoplatky, jsou jim předepsány k úhradě. V případě, že jednotlivým vlastníkům vzniknou při vyúčtování přeplatky, jsou jim uhrazeny společenstvím.

4.2. Plnění poskytovaná s užíváním bytů, nebyt. prostor a společných částí domu

Za plnění poskytovaná s užíváním bytů, nebytových prostor a společných částí domu (dále jen „služby“) se považují zejména dodávky tepla a teplé užitkové vody, dodávky studené vody, dodávky elektrické energie na osvětlení společných prostor a provoz výtahu a svoz komunálního odpadu.

V průběhu roku jednotliví vlastníci přispívají na bankovní účet společenství prostřednictvím provozních záloh na služby. Předpis těchto záloh je účtován na vrub účtu 311 a ve prospěch účtu 324/1 – Přijaté provozní zálohy na služby. Úhrada se zaúčtuje na vrub účtu v účtové třídě 2 a ve prospěch účtu 324/1.

Výše předepsaných záloh na služby, která **nebyla** k poslednímu dni účetního období uhrazena, se rozpustí. To znamená, že se zaúčtuje na vrub účtu 324/1 a ve prospěch účtu 311.

Závazky, příp. přímo výdaje týkající se služeb (dále jen „skutečné náklady“) jsou v průběhu účetního období účtovány na vrub účtu 315/1 – Služby se souvztažným zápisem na účet v účtové třídě 2 nebo 3 v závislosti na typu účetního případu.

K poslednímu dni účetního období se „skutečné náklady“ vyúčtují jednotlivým vlastníkům. V účetnictví tak vznikne celkový přeplatek, resp. nedoplatek. Tato skutečnost je řešena následujícím způsobem:

- a) vznikne-li při vyúčtování služeb celkový přeplatek (tzn., že „skutečné náklady“ na služby byly nižší než přijaté provozní zálohy na služby), bude při účetním vyúčtování zůstatek na účtu 315/1 převeden na účet přijatých provozních záloh, tedy na účet 324/1 – Přijaté provozní zálohy na služby,
- b) vznikne-li při vyúčtování služeb celkový nedoplatek, zůstatek na účtu přijatých provozních záloh (tj. účet 324/1) bude převeden na účet služeb (tj. účet 315/1).

Vzniklé přeplatky a nedoplatky jsou vypořádány s jednotlivými vlastníky.

4.3. Úroky z prodlení

V případě, že dojde u vlastníka k prodlení s předepsanými platbami delšímu než pět dní, je mu účtován úrok z prodlení. Denní výše úroku je dle zákona č. 67/2013 Sb. ve výši jedné promile (tj. 0,001) z dlužné částky. Výše úroku z prodlení je vlastníkům sdělena v ročním vyúčtování služeb a vlastní správní činnosti.

Za dlužnou částku je považována nejen část připadající na zálohy, které podléhají vyúčtování s vlastníkem (tj. služby a vlastní správní činnost), ale také část připadající na zálohy podléhající internímu zúčtování (tj. opravy a investice). To znamená, že základnou pro výpočet úroku z prodlení je celková předepsaná výše záloh vlastníkově za zúčtovací období.

Předpis úroků z prodlení je zaúčtován na vrub účtu 311 – Vlastníci a ve prospěch účtu 641 – Pokuty a úroky z prodlení. Jejich úhrada se zaúčtuje na vrub účtu v účtové třídě 2 a ve prospěch účtu 311.

4.4. Investice, stavební spoření a související produkty a dotace na úroky z úvěrů

Vklady na stavební spoření jsou účtovány na vrub účtu 221/2 – Účet stavebního spoření. Přijaté úroky z běžného účtu a z účtu stavebního spoření se účtují ve prospěch účtu 644 – Úroky.

Přijaté úvěry, tj. překlenovací úvěry a úvěry ze stavebního spoření, se účtují ve prospěch účtu 951 – Úvěry. Splátky těchto úvěrů se účtují na vrub tohoto účtu. Vydané úroky z úvěrů se účtují na vrub účtu 544 – Úroky.

Poplatky za vedení účtů (tj. běžný účet, účet stavebního spoření, účet překlenovacího úvěru a účet úvěru ze stavebního spoření) jsou účtovány na vrub účtu 548 – Poplatky.

Dotace na úroky z úvěrů jsou účtovány ve prospěch účtu 691 – Provozní dotace.

Závazky spojené s revitalizací domu, která proběhla v letech 2005 – 2009, byly zaúčtovány na vrub účtu 315/3 – Investice.

Jednotliví vlastníci v průběhu účetního období přispívají na účet společenství prostřednictvím dlouhodobých záloh na investice, které jsou účtovány na účtu 955/2 – Přijaté dlouhodobé zálohy na investice.

K poslednímu dni účetního období se zúčtuje výše uhrazených úroků a poplatků z překlenovacích úvěrů a úvěrů ze stavebního spoření snižena o výši přijaté dotace s přijatými dlouhodobými zálohami na investice od jednotlivých vlastníků. To znamená, že se částka těchto úroků a poplatků, která nebyla kompenzována dotací, zaúčtuje na vrub účtu 955/2 a ve prospěch účtu 648 – Příspěvky na správu domu. Zbývající část přijatých záloh, která nebyla uplatněna, je použita ke snížení pohledávky za vlastníky, tzn. zaúčtováním na vrub účtu 955/2 a ve prospěch účtu 315/3.

Přijaté úroky (a s nimi související poplatky za vedení účtu) ze stavebního spoření a z běžného účtu se nijak nezúčtují, ani nevypořádají s vlastníky. Jsou ponechány ve společenství.

4.5. Odměny

Společenství účtuje o odměnách plynoucích z dohod o provedení práce. Hrubé částky těchto odměn a s nimi související pojistné na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení hrazené zaměstnavatelem jsou účtovány v účtové skupině 52 – Osobní náklady. To znamená, že hrubé odměny jsou účtovány na vrub účtu 521 – Mzdové náklady a pojistné hrazené zaměstnavatelem se účtuje na vrub účtu 524 – Zákonné sociální a zdravotní pojištění.

Náklady ve výši obratu účtů v účtové skupině 52 jsou kompenzovány příspěvkem na správu domu a pozemku. To znamená, že dojde k „aktivaci“ těchto nákladů, a to zaúčtováním jejich výše na vrub účtu 955/1 – Přijaté dlouhodobé zálohy na opravy a ve prospěch účtu 620 – Aktivace vnitropodnikových služeb.

Předseda společenství vlastníků nepobírá za činnost statutárního orgánu žádné odměny.

4.6. Příjmy z pronájmu a jiné příjmy ze společných částí

Příjmy z pronájmu a jiné příjmy ze společných částí jsou účtovány ve prospěch účtu 602 – Výnosy ze společných částí.

4.7. Výsledek hospodaření a jeho zdanění

Do výsledku hospodaření vstupují náklady vykazované na následujících účtech:

- **účet 511** – Opravy,
- **účet 518** – Vlastní správní činnost,
- **účet 521** – Mzdové náklady,
- **účet 524** – Zákonné sociální a zdravotní pojištění,
- **účet 544** – Úroky a
- **účet 548** – Poplatky.

Výnosy společenství jsou vykazovány na následujících účtech:

- **účet 602** – Výnosy ze společných částí,
- **účet 620** – Aktivace vnitropodnikových služeb,
- **účet 641** – Pokuty a úroky z prodlení,
- **účet 644** – Úroky,
- **účet 648** – Příspěvky na správu domu a
- **účet 691** – Provozní dotace.

Pro účely zdanění daní z příjmů právnických osob se výsledek hospodaření upraví na základ daně z příjmů, a to tak, že se **sníží** o:

- výnosy, které nejsou předmětem daně, tj. výnosy vykazované na účtu 648 a na účtu 620,
- výnosy, které jsou předmětem daně, ale jsou již zdaněny srážkou u zdroje, tj. přijaté úroky z běžného účtu a účtu stavebního spoření vykazované na účtu 644 a
- výnosy, které patří do základu daně jednotlivých vlastníků, tj. výnosy z pronájmu a jiné výnosy ze společných prostor, které jsou vykazované na účtu 602.

Výsledek hospodaření se **zvýší** o:

- náklady vztahující se k výnosům, které nejsou předmětem daně, tj. náklady vykazované na účtech 518, 521, 524 a 544, stejně jako poplatky za vedení účtu překlenovacího úvěru vykázané na účtu 548,
- náklady vztahující se k výnosům, které již byly sraženy srážkou u zdroje, tj. poplatky za vedení běžného účtu a účtu stavebního spoření vykazované na účtu 548 a
- náklady vztahující se k výnosům, které vstupují do základu daně jednotlivých vlastníků.

Výsledná daň z příjmů vypočtená ze základu daně je zaúčtována na vrub účtu 591 a ve prospěch účtu 341.

Výsledek hospodaření po zdanění je vykázán na účtu 931 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení.

Vypracoval/a:

Schválil/a:

V Plzni, dne

Podpisy pověřených osob:

.....
předseda společenství vlastníků

.....
Správce

Závěr

Hlavním cílem této práce bylo vytvořit vnitřní směrnici pro metodické postupy účetního výkaznictví vybraného společenství vlastníků jednotek. Záměrem autorky bylo stanovit jednoznačná a transparentní pravidla pro metodické postupy účetního výkaznictví ve vybraném subjektu a ukotvit je ve vnitřních předpisech tohoto subjektu.

Za tímto účelem bylo klíčové nejprve pochopit právní, účetní a daňovou podstatu společenství vlastníků jednotek. Následně bylo třeba zmapovat dosud používané metodické postupy ve vybraném subjektu a zhodnotit je v kontextu právních a jiných účetních předpisů. Na základě zjištěných poznatků byly v této práci navrženy změny v některých metodických postupech účetního výkaznictví vybraného subjektu tak, aby tyto postupy odpovídaly legislativnímu vymezení a zároveň naplňovaly interní potřeby vybraného subjektu. Navržené změny byly zohledněny také při zpracování návrhu vnitřní směrnice pro metodické postupy účetního výkaznictví tohoto subjektu.

Společenství vlastníků jednotek je subjektem, který vzbuzuje mnoho otázek, a to nejen u odborníků na danou tematiku, ale i u široké veřejnosti.

Zejména z účetního hlediska jde o poměrně komplikované téma, které už ze své právní podstaty zpochybňuje zavedenou účetní metodiku. Jde však o téma bezesporu velmi aktuální, a to zejména proto, že počet SVJ v České republice každoročně roste. SVJ navíc ze zákona vede (podvojně) účetnictví. Je proto paradoxní, že mu v účetních předpisech není věnována zvláštní pozornost. Možným důvodem pro opomíjení specifik tohoto subjektu v účetních předpisech může být skutečnost, že z hlediska výše výběru daní se SVJ řadí mezi méně významné subjekty. To znamená, že fiskální efekt tohoto subjektu je zanedbatelný. Avšak s ohledem na výše uvedené skutečnosti se autorka domnívá, že by se účetnictvím SVJ měly příslušné orgány dále zabývat, ba dokonce že by měl být účetní problematice SVJ věnován vlastní účetní standard.

Seznam tabulek a obrázků

Seznam tabulek

Tabulka 1: obydlené byty podle právního důvodu užívání bytu podle vlastníka domu k 26. 3. 2011	11
Tabulka 2: Souhrnné údaje Společenství vlastníků jednotek 18,20 Plzeň	38
Tabulka 3: Přehled produktů stavebního spoření uzavřených v roce 2006	54

Seznam obrázků

Obrázek 1: Obydlené byty dle právního důvodu užívání	12
Obrázek 2: Obydlené byty dle vlastníka domu.....	12
Obrázek 3: Účetnictví podle ZoÚ	22
Obrázek 4: Příjmy SVJ podle ZDP	28
Obrázek 5: Osoby vstupující do vztahů se společenstvím.....	44
Obrázek 6: Základní princip účtování společenství.....	47
Obrázek 7: Stavební spoření a úvěr ze stavebního spoření	53

Seznam použitých symbolů a zkratek

aj.	a jiné
apod.	a podobně
atd.	a tak dále
bezplat.	bezplatné
ČR	Česká republika
ČÚS	České účetní standardy
NOZ	nový občanský zákoník
příp.	případně
resp.	respektive
str.	strana
SVJ	společenství vlastníků jednotek
tj.	to je
tzn.	to znamená
tzv.	tak zvaný
ZDP	zákon o daních z příjmů
ZoÚ	zákon o účetnictví
Δ	změna zůstatku na účtu

Seznam použité literatury

Monografické publikace

- [1] LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 6. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2014, 119 s. ISBN 978-80-247-5172-6.
- [2] MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2016*. Aktualizované vydání. Praha: Grada, 2016, 288 s. ISBN 978-80-271-0022-4.
- [3] NEPLECHOVÁ, Marta. DUREC, Martin. *Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků jednotek od A do Z*. 1. vydání, Olomouc: ANAG, 2011, 399 s., ISBN 978-80-7263-686-0
- [4] NEPLECHOVÁ, Marta. DUREC, Martin. *Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků od A do Z*. 2., aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2014, 359 s. ISBN 978-80-7263-899-4.
- [5] PILÁTOVÁ, Jana. *Zákon o účetnictví s komentářem: s účinností od 1.1.2016*. 1. vydání. Praha: Grada Publishing, 2015, 95 stran. ISBN 978-80-247-5804-6.
- [6] PRAŽÁK, Zbyněk. *Bytové spoluvlastnictví: komentář k § 1158-1222 nového občanského zákoníku a k zákonu č. 67/2013 Sb*. 1. vydání, Praha: Leges, 2014, 255 s. ISBN 978-80-7502-025-3.
- [7] Sagit. *ÚZ č. 1070: Účetnictví nevýdělečných organizací*. 1. vydání, Ostrava: Sagit, 2015, 128 s., ISBN 978-80-7488-098-8
- [8] Sagit. *ÚZ č. 1090: Předpisy související s občanským zákoníkem: Veřejné rejstříky, úrok z prodlení, byty, nebytové prostory, nájemné, odpovědnost za škodu, mezinárodní právo soukromé*. Ostrava: Sagit, 2015. ISBN 978-80-74-88118-3

Elektronické publikace

- [9] Ministerstvo pro místní rozvoj ČR. *Bydlení v České republice v číslech (září 2015)* [online]. Praha: Ministerstvo pro místní rozvoj ČR, odbor politiky bydlení, 2015 [cit. 2016-04-11]. ISBN 978-80-7538-029-6. Dostupné z: [http://www.mmr.cz/getmedia/3fda1c6e-643f-45f3-9b1a-032d5dae9b7d/Bydleni-v-CR-v-cislech-\(zari-2015\).pdf](http://www.mmr.cz/getmedia/3fda1c6e-643f-45f3-9b1a-032d5dae9b7d/Bydleni-v-CR-v-cislech-(zari-2015).pdf)

Online časopisy

- [10] *Statistika a my* [online]. 2012, **02**(04) [cit. 2016-04-10]. Dostupné z:
<https://www.czso.cz/documents/10180/20555415/18041204.pdf/fb8d58b2-5e83-41fc-b7a5-3fd3f9922269?version=1.0>

Internetové zdroje

- [11] Asociace českých stavebních spořitelén. *Jak funguje? - Stavební spoření* [online]. ©2014 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://www.acss.cz/cz/stavebni-sporeni/jak-funguje/>
- [12] Coop development. *Historie bytového družstevnictví na našem území* [online]. ©2012 [cit. 2016-04-10]. Dostupné z: <http://www.coopdevelopment.cz/historie-druzstevniho-bydleni/>
- [13] Český statistický úřad. *Bytová družstva a společenství vlastníků jednotek - časové řady* [online]. Praha: Český statistický úřad, 2015. Aktualizace 6. 1. 2015 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/bds_cr
- [14] Eurostat. *Housing statistics* [online]. 2015. Aktualizace 30. 11. 2015 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Housing_statistics
- [15] Golemfinance. *Překlenovací úvěr* [online]. ©2012-2016 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://www.golemfinance.cz/cz/preklenovaci-uver>
- [16] Ministerstvo financí České republiky. *Upozornění na novou úpravu zdaňování úroků z účtu u vybraných veřejně prospěšných poplatníků a společenství vlastníků jednotek od 1. 1. 2014* [online]. 30. 1. 2014 [cit. 2016-04-11].
- [17] MOTZKE, Radek. *Jaké jsou druhy vlastnictví bytu – spoluvlastnictví a bytová jednotka* [online]. 17. 11. 2015 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://www.dobrasmlouva.cz/jake-jsou-druhy-vlastnictvi-bytu-spoluvlastnictvi-bytova-jednotka>
- [18] Ownhome. *Druhy vlastnictví nemovitostí* [online]. 25. 12. 2012 [cit. 2016-04-10]. Dostupné z: <http://www.ownhome.cz/chci-koupit/jak-na-to/zamer/138-druhy-vlastnictvi-nemovitosti>

- [19] Portál o bydlení. *Formy a zajištění bydlení: Družstevní nájemní bydlení* [online]. 16. 9. 2014 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://www.portalobydleni.cz/zpravy/459-formy-a-zajisteni-bydleni-druzstevni-najemni-bydleni/>
- [20] Portál o bydlení. *Formy a zajištění bydlení: Jaké jsou typy nájemního bydlení* [online]. 9. 9. 2014 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://www.portalobydleni.cz/zpravy/453-formy-a-zajisteni-bydleni-jake-jsou-typy-najemniho-bydleni/>
- [21] Portál o bydlení. *Formy a zajištění bydlení: Nejpopulárnější je vlastní byt či dům* [online]. 3. 9. 2014 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://www.portalobydleni.cz/zpravy/447-formy-a-zajisteni-bydleni-nejpopularnejsi-je-vlastni-byt-ci-dum/>
- [22] Portál o bydlení. *Společenství vlastníků jednotek* [online]. 2016 [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://www.portalobydleni.cz/nastroje/poradna/potrebuje-poradit-posilejte-nam-sve-dotazy/spolecenstvi-vlastniku-jednotek/>

Seznam příloh

Příloha A: Příjmy SVJ a jejich zdaňování

Příloha B: Seznam použitých účtů

Příloha A

Tabulka 4: Příjmy SVJ a jejich zdaňování

Druh příjmu (výnosu)	vlastník příjmu	Předmět daně společenství vlastníků jednotek	Předmět daně u jednotlivých vlastníků
Dotace	SVJ	NE	-
Příspěvky vlastníků jednotek na správu domu a pozemku	SVJ	NE	-
příjmy z úhrad za plnění spojená s užíváním bytu a nebytových prostor	SVJ	NE	-
úroky z bankovních účtů (bez ohledu na druh účtu)	SVJ	ANO, sraženo u zdroje	-
příjmy z pronájmu společných částí domu	jednotliví vlastníci	-	ANO, § 9 a § 12 ZDP
úroky z prodlení od nájemce společných částí domu	jednotliví vlastníci	-	ANO, § 8 ZDP
jiné příjmy plynoucí ze společných částí domu	jednotliví vlastníci	-	ANO, § 10 a § 12 ZDP
příjmy z prodeje majetku ve spoluvlastnictví jednotlivých vlastníků	jednotliví vlastníci	-	osvobozeno, § 4 odst. 1 písm. c) ZDP
úroky z prodlení od vlastníků jednotek	SVJ	ANO	-
sankce zaplacené třetími osobami	SVJ	ANO	-
příjmy z pojistných plnění SVJ	SVJ	ANO	-
příjmy plynoucí z nakládání s majetkem SVJ	SVJ	ANO	-

Zdroj: Vlastní zpracování na základě [4], 2016

Příloha B

Účtová třída 2 - Finanční účty

221 Bankovní účty

- 221/1 Běžný účet
- 221/2 Účet stavebního spoření

261 Peníze na cestě

- 261/1 Peníze na cestě – stavební spoření
- 261/2 Peníze na cestě – úvěry

Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy

311 Vlastníci

314 Poskytnuté provozní zálohy

315 Pohledávky

- 315/1 Služby
- 315/2 Opravy
- 315/3 Investice

321 Dodavatelé

324 Přijaté provozní zálohy

- 324/1 Přijaté provozní zálohy na služby
- 324/2 Přijaté provozní zálohy na vlastní správní činnost

331 Zaměstnanci

336 Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

341 Daň z příjmů

342 Ostatní přímé daně

346 Dotace ze státního rozpočtu

378 Jiné pohledávky

Účtová třída 5 - Náklady

511 Opravy

518 Vlastní správní činnost

521 Mzdové náklady

524 Zákonné sociální a zdravotní pojištění

- 544 Úroky
- 548 Poplatky

Účtová třída 6 - Výnosy

- 602 Výnosy ze společných částí
- 620 Aktivace vnitropodnikových služeb
- 641 Pokuty a úroky z prodlení
- 644 Úroky
- 648 Příspěvky na správu domu
- 691 Provozní dotace

Účtová třída 9 - Vlastní jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé úvěry a zápůjčky, závěrkové a podrozvahové účty

- 931 Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení
- 951 Dlouhodobé bankovní úvěry
- 955 Přijaté dlouhodobé zálohy
 - 955/1 Přijaté dlouhodobé zálohy na opravy
 - 955/2 Přijaté dlouhodobé zálohy na investice

Abstrakt

JENÍČKOVÁ, Lucie. *Metodické postupy účetního výkaznictví společenství vlastníků jednotek*. Plzeň, 2016. 100 s. Diplomová práce. Západočeská univerzita v Plzni. Fakulta ekonomická.

Klíčová slova: bytové spoluvlastnictví, společenství vlastníků jednotek, správa domu a pozemku, účetní výkaznictví, účetní metody

Hlavním cílem této diplomové práce je vytvořit vnitřní směrnici pro účetní výkaznictví vybraného společenství vlastníků jednotek. Práci lze rozdělit na dvě hlavní části, a to na teoretickou a praktickou část. V teoretické části práce jsou nejprve popsány formy bydlení a spoluvlastnictví domu v České republice v kontextu současných trendů. Poté jsou zde představena základní právní, účetní a daňová specifika společenství vlastníků jednotek. Následně je objasněna problematika rozvahového a výsledkového způsobu účtování a úskalí spojená s jeho aplikací ve společenství vlastníků jednotek a problematika majetku tohoto subjektu. V praktické části práce je nejprve představen vybraný subjekt a jeho hospodaření. Následně jsou zmapovány metodické postupy v jednotlivých oblastech účetního výkaznictví vybraného subjektu. Tyto postupy jsou zhodnoceny a v návaznosti na provedené zhodnocení jsou navrženy změny v problematických oblastech metodických postupů účetního výkaznictví vybraného subjektu společně s dalšími doporučeními. Výstupem předložené práce je návrh vnitřní směrnice pro metodické postupy účetního výkaznictví vybraného subjektu.

Abstract

JENÍČKOVÁ, Lucie. *Methodical procedures in Financial Reporting of Association of Unit Owners*. Plzeň, 2016. 100 p. Diploma Thesis. University of West Bohemia. Faculty of economics.

Key words: housing ownership, association of unit owners, building administration, financial reporting, accounting methods

The main purpose of this diploma thesis is to construct the internal directive for methodical procedures in financial reporting of the chosen association of unit owners. The thesis is divided into two main parts, theoretical and practical. In the beginning of the theoretical part is a description of the forms of housing and house ownership in Czech Republic in the context of current trends. The next part introduces the basic legal, accounting, and tax specifics of the association of unit owners. The theoretical part then deals with the issues concerning balance sheet and result technique of accounting and the difficulties connected with its application in the association of unit owners along with the issues concerning the assets of the association of unit owners. The practical part firstly introduces the chosen subject and its activities. Then the methodical procedures in each particular part of the financial reporting of the chosen subject are mapped. The procedures are then evaluated. Following the evaluation, the changes in the problematic areas of the methodical procedures in financial reporting of the chosen subject are proposed along with other recommendations. The outcome of the thesis is a proposal of the internal directive for methodical procedures in financial reporting of the chosen subject.